

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**EL PROCESO DE PLANEACIÓN Y ANÁLISIS FINANCIERO
COMO AYUDA PARA LA IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS
EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE
EMPRESAS PRODUCTORAS DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES**

VÍCTOR HUGO CASTAÑEDA CHACÓN

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2009

**HONORABLES MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3º	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5	P.C. José Antonio Vielman

**PROFESIONALES QUE PRACTICARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemáticas-	
Estadística:	Lic. Jorge Luis Tello Alvarado
Contabilidad:	Lic. César Armando Dónis Díaz
Auditoría:	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino

**PROFESIONALES QUE REALIZARON
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic. Manuel Fernando Morales García
Examinador:	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Examinador:	Lic. German Rolando Ovando Amézquita

Guatemala, 26 de enero de 2009

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria, Zona 12. Guatemala

Estimado Señor Decano:

De conformidad al nombramiento que me hiciera esa decanatura, según oficio No. DIC. AUD. 22-2007 de fecha 1 de febrero de 2007, he procedido a asesorar el trabajo de tesis, elaborado por el alumno Víctor Hugo Castañeda Chacón, denominado "**EL PROCESO DE PLANEACION Y ANALISIS FINANCIERO COMO AYUDA PARA LA IDENTIFICACION DE RIESGOS EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS PRODUCTORAS DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES**", completando todos los requisitos básicos que una investigación requiere y constituye un valioso documento de consulta para la profesión.

En dicho trabajo de tesis el estudiante Víctor Hugo Castañeda Chacón, expone los aspectos más importantes sobre el proceso de planeación de una auditoría de estados financieros, desde las actividades preliminares, hasta completar la planeación con énfasis en los procedimientos de evaluación del riesgo, así como, del análisis financiero como ayuda para la identificación de los riesgos en una auditoría de estados financieros, lo cual concluye con una presentación de un caso práctico.

Por lo anteriormente expuesto, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele al alumno Castañeda Chacón, del título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. Mibzar Castañón Orozco
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2088



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

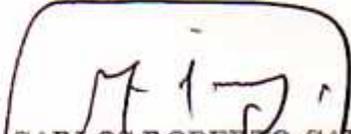
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
TRES DE AGOSTO DE DOS MIL NUEVE.

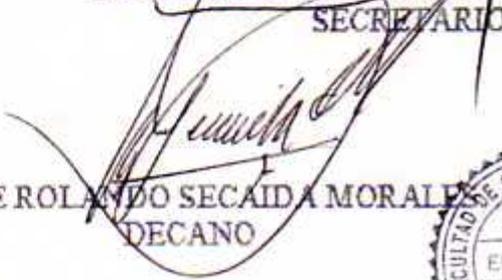
Con base en el Punto SÉXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 16-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 28 de julio de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 017-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 17 de febrero de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "EL PROCESO DE PLANEACION Y ANALISIS FINANCIERO COMO AYUDA PARA LA IDENTIFICACION DE RIESGOS EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS PRODUCTORAS DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES", que para su graduación profesional presentó el estudiante VICTOR HUGO CASTAÑEDA CHACON, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.


REVISADO

ACTO QUE DEDICO

A Dios

Porque Él da la sabiduría y del Él proviene el conocimiento y la inteligencia. A Él sea toda la gloria y la honra y todo reconocimiento. Padre, te doy gracias y te bendigo porque hasta hoy tu me has ayudado y porque grandes son tus misericordias y nuevas son cada mañana.

A mi amada esposa Paula

Por su amor y apoyo incondicional y por su paciencia y comprensión para poder cumplir esta meta. Que este logro sea una pequeña recompensa a todos tus sacrificios.

A mis amados hijos: Áxel David, Abner Josué y Dana Michelle

Que han sido fuente de inspiración para poder ser ejemplo para ellos y porque cada día su amor, sonrisa y alegría me llenan de felicidad y me motivan a seguir adelante.

A mis amados padres Víctor Manuel y Elsa de Jesús

Que con su amor, sus oraciones, su apoyo y sacrificio me han ayudado a salir adelante y porque han sido un ejemplo de lucha y perseverancia para vencer los obstáculos que enfrentamos día a día. Que este logro los llene de orgullo y alegría y les confirme que sus esfuerzos no han sido en vano.

A mis hermanos Aura Marina, Elizabeth, Mario y Samuel

Que además de ser hermanos han sido mis amigos y me han brindado su apoyo incondicional en los momentos difíciles.

A la Universidad de San Carlos de Guatemala

Caeteras Orbis Conspicua Carolina Academia Coactemalensis Inter, Alma Mater, que en sus aulas me ha permitido formarme como profesional y en el camino me ha ayudado a hacer amigos y conocer excelentes profesionales. Que esta tesis que fue desarrollada con toda conciencia sirva de ayuda e inspiración para futuros profesionales.

A las Firmas de auditoría Arthur Andersen, Deloitte y KPMG

Porque me han permitido poner en práctica los conocimientos en el campo de la auditoría externa y por que me han ayudado a desarrollarme como profesional y a obtener nuevos conocimientos.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

Empresas productoras de bebidas gaseosas y similares

1.1	Definición de empresa.....	1
1.2	Tipos de empresas.....	1
1.2.1	Por su forma de propiedad.....	1
1.2.1.1	Empresas estatales.....	1
1.2.1.2	Empresas descentralizadas.....	2
1.2.1.3	Empresas privadas.....	2
1.2.2	Por el objetivo que persiguen.....	3
1.2.2.1	Empresas lucrativas.....	3
1.2.2.2	Empresas no lucrativas.....	3
1.2.3	Por la actividad a la que se dedican.....	4
1.2.3.1	Empresas extractivas.....	4
1.2.3.2	Empresas agrícolas.....	4
1.2.3.3	Empresas comerciales.....	5
1.2.3.4	Empresas manufactureras.....	5
1.2.3.5	Instituciones financieras.....	5
1.2.3.6	Empresas de servicios.....	6
1.2.4	Por su forma de constitución.....	6
1.2.4.1	Sociedad colectiva.....	6
1.2.4.2	Sociedad en comandita simple.....	6
1.2.4.3	Sociedad de responsabilidad limitada.....	6
1.2.4.4	Sociedad anónima.....	7
1.2.4.5	Sociedad en comandita por acciones.....	7
1.3	Empresas productoras de bebidas gaseosas y similares en Guatemala.....	7

ÍNDICE

	Página
1.3.1 Aspectos generales.....	7
1.3.2 Aspectos mercantiles.....	8
1.3.2.1 Requisitos para la inscripción de una sociedad mercantil....	8
1.3.2.2 Procedimiento y trámite de inscripción.....	8
1.3.2.3 Inscripción de sociedades.....	8
1.3.2.4 Escritura social.....	8
1.3.3 Marco tributario.....	9
1.3.3.1 Impuesto sobre la renta.....	9
1.3.3.2 Impuestos al valor agregado.....	10
1.3.3.3 Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz.....	10
1.3.3.4 Impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada.....	11
1.3.3.5 Impuesto sobre productos financieros.....	15
1.3.4 Otras obligaciones.....	16
1.3.4.1 Inscripción en el registro tributario unificado.....	16
1.3.4.2 Habilitación y autorización de libros de contabilidad.....	16
1.3.4.3 Inscripción patronal ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.....	17
1.3.4.4 Registro de marcas e industrial.....	17
1.3.4.5 Retención del impuesto sobre la renta.....	17
1.3.4.6 Retención del impuesto al valor agregado.....	18
1.3.4.7 Reglamento interior y contratos individuales de trabajo.....	18
1.3.5 Beneficios fiscales.....	19

ÍNDICE

	Página
1.3.5.1 Clasificación según el Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo a la Actividad Exportadora y de Maquila.....	19
1.3.5.2 Beneficios que otorga el Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo a la Actividad Exportadora y de Maquila.....	19
1.4 Historia de las bebidas carbonatadas.....	21
1.5 Ciclos de operación significativos de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares.....	24
1.5.1 Egresos – Compras.....	25
1.5.2 Conversión - Producción.....	25
1.5.3 Cuentas por cobrar – ingresos.....	26
1.5.4 Inventario de envase y cajilla.....	26
1.5.5 Activos fijos - Obras en proceso.....	27
1.5.6 Información financiera.....	28
1.6 Organización de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares	29

CAPÍTULO II

Auditoría de estados financieros

2.1 Estados financieros.....	31
2.1.1 Definición.....	31
2.1.2 Objetivos de los estados financieros.....	31
2.1.3 Hipótesis fundamentales.....	32
2.1.3.1 Base de acumulación o devengo.....	32
2.1.3.2 Negocio en marcha.....	32
2.1.4 Características cualitativas de los estados financieros.....	33
2.1.4.1 Comprensibilidad.....	33
2.1.4.2 Relevancia.....	33
2.1.4.3 Fiabilidad.....	34
2.1.4.4 Comparabilidad.....	35

ÍNDICE

Página

2.1.5	Elementos de los estados financieros.....	36
2.1.5.1	Elementos de la situación financiera.....	36
2.1.5.2	Elementos de la medida de desempeño.....	37
2.1.6	Medición de los elementos de los estados financieros.....	38
2.2	Clases de estados financieros.....	39
2.2.1	Balance general.....	39
2.2.2	Estado de resultados.....	40
2.2.3	Estado de cambios en el patrimonio neto.....	41
2.2.4	Estado de flujos de efectivo.....	41
2.3	Estados financieros de empresas productoras de bebidas gaseosas y similares.....	42
2.4	Auditoría de estados financieros.....	43
2.4.1	Definición.....	43
2.4.2	Normas de auditoría.....	44
2.4.2.1	Normas generales.....	45
2.4.2.2	Normas relativas a la ejecución del trabajo.....	45
2.4.2.3	Normas relativas al informe de auditoría.....	46
2.4.3	Etapas de la auditoría de estados financieros.....	47
2.4.3.1	Planeación.....	47
2.4.3.2	Entendimiento de la entidad y su entorno.....	48
2.4.3.3	Pruebas de los controles.....	48
2.4.3.4	Pruebas sustantivas.....	50
2.4.3.5	Naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas.....	50
2.4.3.6	Emisión del informe de auditoría.....	52
2.5	Riesgos de auditoría.....	52
2.5.1	Definición.....	52
2.5.2	Clasificación.....	53

ÍNDICE

Página

CAPÍTULO III

El proceso de planeación de una auditoría de estados financieros

3.1	Definición.....	57
3.2	Actividades preliminares del trabajo.....	57
3.3	Actividades del proceso de planeación.....	58
3.3.1	La estrategia general de la auditoría.....	58
3.3.2	El plan de auditoría.....	59
3.3.3	Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.....	60
3.3.3.1	Procedimientos de evaluación del riesgo y fuentes de información sobre la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.....	61
3.3.3.2	Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.....	65
3.3.3.3	Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.....	69
3.3.3.4	Comunicación con los encargados del gobierno corporativo.....	72
3.3.3.5	Documentación.....	72
3.3.4	Determinar la materialidad, error tolerable y umbral para ajustes de auditoría.....	73
3.3.5	Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio.....	76
3.3.6	Consideración del trabajo de auditoría interna.....	78
3.3.7	Uso del trabajo de un experto.....	83

CAPÍTULO IV

Análisis financiero

4.1	Definición.....	88
-----	-----------------	----

ÍNDICE

Página

4.2	Métodos de análisis.....	90
4.2.1	Métodos estáticos.....	90
4.2.2	Métodos dinámicos.....	94

CAPÍTULO V

Proceso de planeación y análisis financiero como ayuda para la identificación de riesgos en una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares

5.1	Marco general.....	98
5.2	Estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares.....	100
5.3	El proceso de planeación de la auditoría de estados financieros de una.... empresa productora de bebidas gaseosas y similares.....	100
5.3.1	Actividades preliminares de planeación.....	107
5.3.1.1	Evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría.....	107
5.3.1.2	Evaluación del cumplimiento con requisitos éticos y de independencia.....	110
5.3.1.3	Carta de compromiso.....	112
5.3.2	Índice de los papeles de trabajo de la planeación.....	116
5.3.3	Estrategia general de la auditoría.....	118
5.3.4	Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.....	129
5.3.4.1	Entendimiento de la entidad y su entorno.....	129
5.3.4.2	Entendimiento del control interno.....	150
5.3.4.3	Identificación de controles dentro de los principales ciclos de operación	175

ÍNDICE

Página

5.3.5	Determinación de la materialidad, error tolerable y umbral para ajustes de auditoría.....	202
5.3.6	Evaluación del riesgo de negocio en marcha.....	203
5.3.7	Consideración de la evaluación de una organización de servicio...	206
5.3.8	Evaluación y consideración del trabajo de auditoría interna.....	208
5.3.9	Consideración del uso del trabajo de expertos.....	214
5.4	Revisión analítica.....	216
5.5	Programa de trabajo para riesgos identificados a nivel de estados financieros...	231
5.6	Programa de trabajo para riesgos identificados a nivel de cuenta y aseveración	233
5.7	Programa de trabajo para riesgos identificados relacionados con posibles fraudes.....	249
5.8	Programa de trabajo para cuentas y aseveraciones en las que no se identificó riesgo específico.....	254

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN:

En los últimos cinco años la confianza del público en la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría se ha deteriorado como resultado de la quiebra de empresas transnacionales, cuyos inversionistas en forma directa o a través de bolsas de valores han cuestionado la integridad y capacidad de sus auditores debido a que estos no han expresado en sus informes las salvedades correspondientes por la falta de cumplimiento de las empresas con el marco contable aplicable o por que en los informes de auditoría no se han revelado las dudas acerca de la habilidad de las empresas para continuar como un negocio en marcha. Como consecuencia, tanto Firmas de Auditoría de reconocido prestigio a nivel internacional como Contadores Públicos y Auditores Independientes han experimentado demandas de sus clientes o de otros usuarios de los estados financieros que han sido auditados.

Con el fin de restaurar la confianza del público y de minimizar el riesgo de demandas, los entes reguladores de la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría se han vuelto más exigentes con respecto a las normas que los Contadores Públicos y Auditores deben cumplir para la realización de una auditoría de estados financieros, tanto en lo referente a las normas relativas a la independencia del auditor como a las normas de ejecución del trabajo y de emisión del informe de auditoría. Por ejemplo, las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas en los Estados Unidos, conocidas por su siglas como SAS's, y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) prohíben que los Contadores Públicos y Auditores presten ciertos servicios a los clientes a quienes les proveen servicios de auditoría. Entre los servicios prohibidos están: Llevar registros contables, prestar servicios de auditoría interna, diseñar e implementar sistemas contables, proveer servicios legales, de peritajes o avalúos, servicios actuariales, proveer personal en calidad de préstamo para que ejerza funciones gerenciales dentro de la empresa que está auditando y otros. Estas restricciones aplican en algunos casos únicamente para clientes que cotizan en ciertas bolsas de valores; sin embargo, la tendencia es que sean de aplicación general.

Por otro lado, los principales entes reguladores de la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría a nivel internacional, siendo estos el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados por sus siglas en inglés – AICPA y el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Atestiguamiento - IAASB, han promulgado una serie de normas de auditoría encaminadas a obligar a las Firmas de Auditoría y a los Contadores Públicos y Auditores Independientes a efectuar una adecuada planificación de sus auditorías, de tal forma que los riesgos de auditoría que incluyen los riesgos de errores potenciales a nivel de estados financieros, los riesgos a nivel de cuenta y aseveración y el riesgo relacionado con posibles fraudes, sean debidamente abordados y minimizados durante la auditoría. En cuanto al riesgo de fraude debe entenderse que este no sólo se refiere al riesgo de malversación o apropiación indebida de bienes o de dinero sino también a la falsificación o alteración de las cifras de los estados financieros. Este último riesgo es el que más ha deteriorado la confianza del público en la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

Por lo anteriormente expuesto, la presente tesis titulada “El Proceso de Planeación y Análisis Financiero como Ayuda para la Identificación de Riesgos en una Auditoría de Estados Financieros de Empresas Productoras de Bebidas Gaseosas y Similares” tiene como objetivo dar a conocer al lector la importancia de un adecuado proceso de planeación y de un adecuado análisis de estados financieros para la identificación de riesgos de auditoría, que como ya se dijo anteriormente, contemplan el riesgo de errores de importancia relativa en los estados financieros, el riesgo de malversación o apropiación indebida de bienes o dinero y el riesgo de falsificación o alteración de las cifras de los estados financieros.

El contenido de esta tesis se divide en cinco capítulos: El capítulo I “Empresas Productoras de Bebidas Gaseosas y Similares” provee la definición de lo que es una empresa, los diferentes tipos de empresas que un Contador Público y Auditor puede auditar, un marco general de las Empresas Productoras de Bebidas Gaseosas y Similares en Guatemala, una breve historia de las bebidas carbonatadas, la definición de los ciclos de operación significativos para este tipo de empresas y un ejemplo de su forma de organización.

El capítulo II “Auditoría de Estados Financieros” incluye la definición, objetivos, hipótesis fundamentales, características cualitativas y elementos de los estados financieros. Describe también las diferentes clases de estados financieros e incluye un modelo de estados financieros de Empresas Productoras de Bebidas Gaseosas y Similares. Así mismo, incorpora la definición de lo que es una auditoría de estados financieros, la definición y clasificación de las normas de auditoría, la descripción de las etapas de una auditoría de estados financieros y la definición y clasificación de los riesgos de auditoría.

En el capítulo III “El Proceso de Planeación de una Auditoría de Estados Financieros” se describen los componentes del Proceso de Planeación de una Auditoría” que incluyen: Actividades preliminares del trabajo, actividades del proceso de planeación, determinación de la materialidad, del error tolerable y del umbral para ajustes de auditoría, consideración del auditor con relación a empresas que utilizan organizaciones de servicios, consideración del trabajo de auditoría interna y consideración del uso del trabajo de un experto.

El capítulo IV “Análisis Financiero” provee la definición de lo que es un análisis financiero y describe los diferentes métodos de análisis que un Contador Público y Auditor puede utilizar durante la etapa de la planeación de su auditoría.

Por último, el capítulo V “Proceso de Planeación y Análisis Financiero como Ayuda para la Identificación de Riesgos en una Auditoría de Estados Financieros de una Empresa Productora de Bebidas Gaseosas y Similares” incluye un caso práctico en el cual el lector podrá visualizar el proceso de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares. Este caso práctico incluye ejemplos de los papeles de trabajo que un auditor normalmente debe elaborar para documentar las actividades preliminares del trabajo, las actividades del proceso de planeación incluyendo el entendimiento del control interno, la determinación de la materialidad, del error tolerable y del umbral para ajustes de auditoría, la consideración del auditor con relación a empresas que utilizan organizaciones de servicios, consideración del trabajo de auditoría interna, consideración del uso del trabajo de un experto, así como ejemplos de programas de trabajo tanto para las áreas de los estados financieros en las que se identificaron riesgos de auditoría como para las áreas en las que no se identificó un riesgo específico.

CAPÍTULO I

EMPRESAS PRODUCTORAS DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES

1.1 Definición de empresa:

“Empresa es una unidad económica de producción y decisión que, mediante la organización y coordinación de una serie de factores (capital y trabajo), persigue obtener un beneficio produciendo y comercializando productos o prestando servicios en el mercado”. (9:124)

También se define como un grupo social en el que a través de la administración de recursos, del capital y del trabajo, se producen bienes y/o servicios tendientes a la satisfacción de las necesidades de una comunidad. Conjunto de actividades humanas organizadas con el fin de producir bienes o servicios.

1.2 Tipos de empresas:

Las empresas se pueden subdividir en:

1.2.1 Por su forma de propiedad

Las empresas pueden ser de propiedad pública o privada.

1.2.1.1 Empresas estatales

Son empresas que pertenecen íntegramente al estado, no adoptan una forma externa de sociedad privada, tienen personalidad jurídica propia, se dedican a una actividad económica, se someten alternativamente al derecho público y privado y por lo regular tienen como objetivo brindar servicios públicos. Estas empresas no tienen como objetivo principal el lucro y por consiguiente no distribuyen dividendos. Los fondos que obtienen los utilizan para la expansión de los servicios, que por lo regular no llegan a satisfacer la demanda del mercado o la población. Un ejemplo de empresa pública en Guatemala es el Instituto Nacional de Electrificación – INDE, cuyo objetivo es generar energía hidráulica,

la que vende a la distribuidora Empresa Eléctrica de Guatemala, S.A., quien la distribuye a los consumidores finales. Como la demanda de energía eléctrica no es satisfecha por el INDE, la misma es satisfecha por otras empresas privadas que se dedican a la generación de energía eléctrica; ya sea térmica, hidráulica, eólica o por combustible (bunker). Estas empresas privadas venden la energía eléctrica a la Empresa Eléctrica de Guatemala o bien en el mercado libre no regulado (mercado Spot).

Ahora bien, es importante diferenciar entre una empresa pública porque ésta es de propiedad gubernamental, de aquellas compañías que se llaman públicas porque su capital es poseído por el público a través de acciones que se cotizan en una bolsa de valores. Éstas últimas están dentro de la categoría de empresas poseídas por capital privado del público es decir, cualquier inversionista ya sea una empresa privada o gubernamental o por una persona individual.

1.2.1.2 Empresas descentralizadas

Son aquellas en las que se desarrollan actividades que competen al estado y que son de interés general, pero que están dotadas de personalidad, patrimonio y régimen jurídico propio, por ejemplo: El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Estas empresas tampoco tienen como objetivo principal el lucro y por lo cual tampoco distribuyen dividendos.

1.2.1.3 Empresas privadas

Son empresas que están constituidas por capital privado, ya sea de personas individuales o a través de personas jurídicas. Estas empresas, como ya se mencionó en la sección 1.2.1.1, pueden estar constituidas con capital privado poseído por el público través de una bolsa de valores. El objetivo de estas empresas es el lucro (generar utilidades) y por lo tanto distribuir dividendos entre sus accionistas.

1.2.2 Por el objetivo que persiguen

Por el objetivo que persiguen las empresas se dividen en lucrativas y no lucrativas.

1.2.2.1 Empresas lucrativas

Las empresas lucrativas en Guatemala están reguladas por el Código de Comercio (Decreto Ley 2-70 del Congreso de la República de Guatemala) el que las define como empresas mercantiles. De acuerdo con el artículo 655 de dicho Código “se entiende como empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios”. El citado artículo expresa además que, “la empresa mercantil se reputa como un bien inmueble, no obstante, pueden estar constituidas por elementos inmuebles, como se deduce de lo establecido en el primer párrafo del artículo 656 del mismo cuerpo de Ley.

Estas empresas pueden estar constituidas de diversas formas como se explica en la sección 1.2.4 de este documento y las utilidades que obtienen se distribuyen entre sus accionistas en forma de dividendos.

1.2.2.2 Empresas no lucrativas

Estas empresas como su nombre lo dice, no persiguen el lucro y se conocen también como organizaciones sin fines de lucro u organizaciones no gubernamentales (ONG's). Por lo regular estas empresas se constituyen con fines de investigación o beneficencia y los fondos para financiar sus actividades provienen de donaciones de otras organizaciones no gubernamentales nacionales o extranjeras, de donaciones de personas individuales o jurídicas o bien de entidades gubernamentales. Estas empresas están reguladas por el Código Civil y por su forma de constitución no cuentan con un capital pagado como las empresas mercantiles sino con un fondo patrimonial que se constituye y aumenta con los aportes que recibe, y se disminuye con los desembolsos que efectúa. A dicho fondo patrimonial también se le conoce como excedente de ingresos sobre desembolsos.

1.2.3 Por la actividad a la que se dedican

Según a la actividad a la que se dedican las empresas se clasifican en:

1.2.3.1 Empresas extractivas

Son las que se dedican a la extracción de recursos naturales, ya sean renovables o no renovables, por ejemplo: Extracción de petróleo, oro, níquel, cobre, etc.

1.2.3.2 Empresas agrícolas

Son empresas que se dedican a la plantación, cultivo y cosecha de productos para el consumo o uso humano o para la elaboración de otros productos terminados, como por ejemplo: café, banano, caña de azúcar, legumbres, cítricos, etc.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41) en el primer párrafo de su introducción define a la actividad agrícola como “la gestión, por parte de una empresa, de la transformación biológica de animales vivos o plantas (activos biológicos) ya sea para su venta, para generar productos agrícolas o para obtener activos biológicos adicionales”.

La tabla siguiente que se incluye en el párrafo cuarto de NIC 41 provee ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección:

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación Forestal	Troncos cortados	Madera
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta colectada	Fruta procesada

1.2.3.3 Empresas comerciales

Son empresas que básicamente se dedican a la compra-venta de productos ya elaborados, entre ellos: Ropa ya elaborada, alimentos ya procesados, comercialización de vehículos, maquinaria, etc.

Por su naturaleza, estas empresas se diferencian de las empresas manufactureras en que no tienen un proceso productivo y por lo cual sus ciclos de operaciones son menos complejos.

1.2.3.4 Empresas manufactureras

Son empresas que procesan materias primas para convertirlas en productos terminados o en otras materias primas, por ejemplo: Industria textil que convierte el algodón en hilo, el hilo en tela y la tela en vestuario; industria automovilística que procesa varios productos preelaborados para el ensamble de vehículos; industria cementera que transforma la arcilla y piedra caliza en Clinker, que a la vez es la principal materia prima para la elaboración de cemento; industria alimenticia que transforma productos naturales o concentrados en productos alimenticios, etc.

1.2.3.5 Instituciones financieras

Son empresas (públicas o privadas) que se dedican a la captación de dinero de terceros a través de diversas modalidades (depósitos monetarios, de ahorro y/o a plazos, emisión de obligaciones como bonos y pagarés, emisión de acciones, etc.), con el objetivo de invertir el mismo en depósitos o inversiones de otras instituciones así como de otorgar préstamos (fiduciarios, prendarios, hipotecarios o la combinación de cualquiera de ellos) a fin de obtener un rendimiento mayor al que pagan por los recursos captados.

Estas empresas pueden constituirse en forma de bancos comerciales e hipotecarios o como bancos de inversión conocidos en el medio como Financieras.

1.2.3.6 Empresas de servicio

Este tipo de empresas se dedican a la prestación de diversidad de servicios entre ellos: Servicios profesionales de auditoría, de ingeniería, de avalúo. etc., así como servicios técnicos como por ejemplo, de telefonía fija e inalámbrica, de energía eléctrica, de Internet, de mercadeo y publicidad, etc.

Las empresas que prestan servicios profesionales están constituidas por lo regular en forma de Sociedad Civil y por lo tanto sus actividades no están reguladas por el Código de Comercio sino por el Código Civil; mientras que las empresas que prestan servicios técnicos (energía eléctrica, telefonía fija e inalámbrica, Internet, etc.) están constituidas como Sociedades Anónimas.

1.2.4 Por su forma de constitución

1.2.4.1 Sociedad colectiva

“Es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales”. La estipulación de la escritura social que exima a los socios de la responsabilidad ilimitada y solidaria no producirá efecto alguno con relación a tercero; pero los socios pueden convenir entre sí que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se limite a una porción o cuota determinada”. (20: 9)

1.2.4.2 Sociedad en comandita simple

“Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales, y por uno o varios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones”. (20:9-10)

1.2.4.3 Sociedad de responsabilidad limitada

“Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el

patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. Su capital está dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones”. (20:11)

1.2.4.4 Sociedad anónima

“Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”. (20:12)

1.2.4.5 Sociedad en comandita por acciones

“Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones”. (20: 27)

1.3. Empresas productoras de bebidas gaseosas y similares en Guatemala

1.3.1 Aspectos generales

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares en Guatemala están dentro de la categoría de empresas privadas lucrativas que se dedican a la actividad manufacturera y que están constituidas en forma de sociedad anónima. Al decir similares, nos referimos a empresas que se dedican a la producción, envasado y venta de líquidos para consumo humano, principalmente fábricas de cerveza, cuyo proceso productivo y ciclos de negocio son similares a los de las productoras de bebidas gaseosas.

Como toda sociedad anónima, las empresas de bebidas gaseosas y similares para poder operar en Guatemala deben estar inscritas en el Registro Mercantil, como sociedad y como empresa. Toda sociedad debe tener uno o varios representantes legales y su nombramiento no podrá hacerse por un lapso mayor a tres años, aunque su reelección es permitida, la elección del representante o representantes legales se hará en asamblea general de la sociedad.

1.3.2 Aspectos mercantiles

1.3.2.1 Requisitos para la inscripción de una sociedad mercantil

- Escritura de constitución de sociedad por Notario Público.
- Formulario de solicitud de sociedad mercantil.
- Fotocopia del testimonio de escritura constitutiva de sociedad.
- Pago por derecho de inscripción.

1.3.2.2 Procedimiento y trámite de inscripción

- Se forma expediente con los documentos anteriores.
- El expediente se traslada al departamento de procesamiento de datos del Registro Mercantil de Guatemala.
- Se inscribe provisionalmente.
- Aproximadamente ocho días después se obtiene la autorización de la inscripción definitiva y la Patente de Comercio.

1.3.2.3 Inscripción de sociedades

El testimonio de escritura debe contener:

- Forma de organización.
- Denominación o razón social.
- Nombre comercial y domicilio.
- Objeto de la sociedad.
- Plazo de duración.
- Capital social.
- Lugar y fecha de escritura social.
- Órganos de administración.
- Facultades de los administradores.
- Órganos de vigilancia.
- Nombre de los socios.

1.3.2.4 Escritura social

En la escritura social debe anotarse lo siguiente:

- Actividad a la que se dedicará la empresa.
- Lo que se refiere a suscripción de acciones o participación de otras sociedades.

- Estipular la división del capital por parte de los socios.
- Establecer emisión de acciones y las especificaciones correspondientes a la naturaleza de las mismas.
- Anotar nombre de la empresa, abreviatura y domicilio.
- El plazo y capital social (total).
- Especificar lo que sucedería si se destruyen o pierden acciones.
- Acerca de la circulación de acciones.
- Acerca de la adquisición y amortización de acciones.
- Especificación de las Asambleas de Accionistas.
- Especificar los órganos de administración de la sociedad.
- Convocatoria de asambleas ordinarias y extraordinarias.
- Facultades del Consejo de Administración.
- Consejo de Administración, Gerencia General, Representación Legal, Presidente y Vicepresidente del Consejo de Administración.
- Ejercicio fiscal, reservas y otros asuntos financieros.
- Órgano de fiscalización.
- Disposiciones a que se sujeta la nueva sociedad.

1.3.3 Marco tributario

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares están sujetas al pago de los siguientes impuestos:

1.3.3.1 Impuesto sobre la renta

Por lo regular las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares tributan el impuesto sobre la renta (ISR) bajo el régimen optativo, es decir, pagan un impuesto equivalente al 31% sobre la renta imponible. Además, tienen la obligación de efectuar pagos trimestrales a cuenta del ISR bajo cualquiera de las modalidades siguientes: (a) Sobre la base de cierres contables parciales; (b) Sobre renta imponible estimada del 5% del total de rentas brutas obtenidas en el trimestre; y (c) Sobre la cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anterior. Esta última modalidad es la más utilizada debido a su practicidad.

Los pagos a cuenta del ISR se acreditan al impuesto definitivo determinado al final del año, el cual debe ser enterado a las cajas fiscales a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al del período de liquidación.

1.3.3.2 Impuesto al valor agregado

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares tienen la obligación de cobrar el 12% de impuesto al valor agregado (IVA) por las ventas que efectúen en el territorio nacional. El IVA cobrado en las facturaciones efectuadas genera lo que se conoce como débito fiscal. Por otro lado, estas empresas pagan un 12% sobre las importaciones o compras en el mercado local, las cuales generan crédito fiscal siempre y cuando los bienes o servicios adquiridos se apliquen a actos gravados u operaciones afectas, se utilicen en la respectiva actividad y cuenten con la documentación legal respectiva. El impuesto a enterar a las cajas fiscales se genera cuando los débitos fiscales son mayores que los créditos fiscales; en caso contrario, se genera un crédito fiscal que se acumula para el siguiente período y no tiene un plazo de prescripción.

1.3.3.3 Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz

El IETAAP, como su nombre lo indica, es de carácter extraordinario y temporal y fue creado por el Decreto 19-04 del Congreso de la República. El mismo se calcula sobre cualquiera de las dos bases siguientes: a) la cuarta parte del monto del activo neto, o b) la cuarta parte de los ingresos brutos. Si los activos son 4 veces mayor que los ingresos, el impuesto se calcula sobre la base de ingresos. De acuerdo con el Decreto 19-04, el monto del IETAAP pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, se puede acreditar al Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los 3 años calendario inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral, como al que se determine en la liquidación definitiva anual. El IETAAP que no sea acreditado en este plazo, es considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años antes mencionados.

El IETAAP fue creado originalmente para tener una vigencia del 1 de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2007; sin embargo, el mismo fue prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2008 según Decreto 69-2007 del Congreso de la República, del 18 de diciembre de 2007. La tasa de IETAAP aplicable para el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2004 fue del 2.5%, para el período del 1 de enero de 2005 al 30 de junio de 2006 fue del 1.25% y para los períodos del 1 de julio de 2006 al 31 de diciembre de 2008 del 1.0%. El impuesto debe calcularse y enterarse a las cajas fiscales en forma trimestral. Se prevé que a partir del 1 de enero de 2009 el IETAAP sea sustituido por un impuesto que se denominará Impuesto de Solidaridad (ISO), el que se encuentra en Proyecto de Ley, ratificado por mayoría en el Congreso.

1.3.3.4 Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada

Este impuesto está normado por el Decreto Número 09-2002 emitido por el Congreso de la República de Guatemala el 22 de febrero de 2002 y por su Reglamento según Acuerdo Gubernativo Número 120-2002 aprobado el Presidente de la República de Guatemala el 19 de abril de 2002. De acuerdo con el Artículo 2 del Decreto 09-2002, se grava la distribución en el territorio nacional de las bebidas gaseosas, isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada, tanto de producción nacional como importadas, que se especifican a continuación:

- a) Bebidas gaseosas simples o endulzadas que contengan o no gas carbónico, a que se refieren las partidas arancelarias 2201 y 2202, así como los jarabes y/o concentrados de cuya mezcla se generen bebidas gaseosas, a que se refiere la fracción arancelaria 2106.90.30.
- b) Bebidas isotónicas o deportivas, a que se refiere la fracción arancelaria 2202.90.90.

- c) Jugos y néctares naturales o de fruta natural y jugos artificiales a los que se refiere la partida arancelaria 2009, y la fracción arancelaria 2202.90.90.
- d) Bebidas de yogur de cualquier clase, a que se refiere la fracción arancelaria 0403.10.00.
- e) Agua natural envasada, a que se refiere la partida arancelaria 2201, en presentaciones de hasta cuatro litros. Queda exceptuada del impuesto el agua natural envasada en presentaciones de más de cuatro litros que se utiliza para el uso doméstico.

El impuesto a la distribución de las bebidas antes descritas se genera en la fecha en que las mismas salen de las bodegas o lugares de almacenamiento de los fabricantes o importadores registrados para su distribución en el territorio nacional.

En el caso de las personas individuales o jurídicas que no sean fabricantes o importadores debidamente registrados en la Superintendencia de Administración Tributaria, que realicen importaciones eventuales y para su propio consumo de las bebidas antes citadas, el impuesto se genera en el momento de su importación o internación al país por la Aduana correspondiente.

Los sujetos pasivos del impuesto a la distribución de bebidas antes mencionadas deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria como fabricantes o importadores, en calidad de contribuyentes.

Obligaciones:

Los sujetos pasivos del citado impuesto deben cumplir con las siguientes obligaciones:

Los fabricantes: Deben presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, un informe que contenga la integración de la cantidad de litros que produjeron diariamente durante el mes calendario anterior, especificando la clase de bebida, la unidad de medida y las marcas comerciales.

Los importadores: Deben informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los cinco (5) días hábiles previos a la importación de las bebidas cuya distribución esté gravada, sobre las características de dichas bebidas, su valor CIF, los volúmenes en litros, los gastos de flete, seguro y otros gastos que efectivamente pagará el importador. Copia sellada de la recepción de dicho informe la deberán presentar a la Aduana correspondiente, para los efectos de la autorización de la importación.

Tarifas del impuesto:

A las bebidas gravadas por el Decreto 09-2002 se les aplicará las siguientes tarifas específicas por litro:

- a) Bebidas gaseosas simples o endulzadas que contengan o no, gas carbónico, a que se refieren las partidas arancelarias 2201 y 2202. Así como los jarabes y/o concentrados de cuya mezcla se generen bebidas gaseosas, a que se refiere la fracción arancelaria 2106.90.30. Q. 0.18
- b) Bebidas isotónicas o deportivas, a que se refiere la fracción arancelaria 2202.90.90. Q. 0.12
- c) Jugos y néctares naturales o de fruta natural y jugos artificiales a los que se refiere la partida arancelaria 2009, y la fracción arancelaria 2202.90.90. Q. 0.10
- d) Bebidas de yogur de cualquier clase, a que se refiere la fracción arancelaria 0403.10.00. Q 0.10
- e) Derogado. Este inciso fue declarado inconstitucional mediante los Expedientes Acumulados Números 404-2002 y 492-2002 de la Corte de Constitucionalidad.

- f) Agua natural envasada, a que se refiere la partida arancelaria 2201, en presentaciones de hasta cuatro litros. Queda exceptuada del impuesto el agua natural envasada en presentaciones de más de cuatro litros, que se utiliza para uso doméstico.

Q. 0.08

Declaración y pago del impuesto:

Los fabricantes: Deben presentar, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, en los formularios que se adquieren en la Superintendencia de Administración Tributaria, o en forma electrónica, declaración jurada que contenga: la cantidad de litros despachados, conforme lo establecido en el artículo 4 de esta ley, y el total del impuesto a pagar, expresado en quetzales.

Juntamente con la presentación de la declaración jurada deben efectuar el pago del impuesto resultante, en los bancos del sistema u otras instituciones autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria. En el caso de declaraciones electrónicas, debe efectuarse la operación del débito en las cuentas de depósito del sujeto pasivo, a favor de la Tesorería Nacional.

A la declaración jurada mensual deberán acompañar un anexo que contenga la información siguiente:

- a. Certificación extendida por el contador que el contribuyente haya registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, que contenga expresado en litros, el movimiento de inventario, así: el saldo anterior en litros, la cantidad de litros producidos durante el mes que se declara, las salidas realizadas durante el mes por ventas y otros conceptos; y el saldo para el mes siguiente; y,
- b. Clase y marca de bebidas cuya distribución está gravada, y cantidad en litros que fueron destinadas para el autoconsumo.

Los importadores: Deben presentar dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, en los formularios que se adquieren en la Superintendencia de Administración Tributaria, en forma electrónica, declaración jurada que contenga la cantidad de litros despachados, conforme lo establecido en el Artículo 5 del Decreto 09-2002; y el total del impuesto a pagar expresado en quetzales.

Juntamente con la presentación de la declaración jurada deben efectuar el pago del impuesto resultante, en los bancos del sistema u otras instituciones autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria. En el caso de declaraciones electrónicas, debe efectuarse la operación del débito en las cuentas de depósito del sujeto pasivo, a favor de la Tesorería Nacional.

A la declaración jurada mensual se debe acompañar un anexo que contenga la información siguiente:

- a. Certificación extendida por el contador que el contribuyente haya registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, que contenga expresado en litros, el movimiento de inventario, así: el saldo anterior en litros, cantidad de litros importados durante el mes que se declara, las salidas realizadas durante el mes por ventas y otros conceptos; y el saldo para el mes siguiente; y,
- b. Clase y marca de bebidas cuya distribución está gravada, y cantidad en litros que fueron destinados para el autoconsumo.

1.3.3.5 Impuesto sobre productos financieros

Este impuesto corresponde al 10% que toda persona individual o jurídica debe pagar sobre los intereses devengados en inversiones mantenidas en bancos o instituciones financieras locales, ya sea en cuentas de depósitos (monetarios, de ahorro o a plazo) o en otro tipo de valores (bonos, pagarés u otros títulos de deuda).

1.3.4 Otras obligaciones

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares, además de cumplir con el pago de los impuestos descritos anteriormente, deben cumplir con las siguientes obligaciones:

1.3.4.1 Inscripción en el registro tributario unificado

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares deben obtener un número de identificación tributaria (NIT), completar el formulario que para el efecto le proporcione la Administración Tributaria y presentarlo al Registro Tributario Unificado en el Ministerio de Finanzas Públicas. Se debe adjuntar fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal de la Compañía y notificar en el mismo formulario el nombre del Contador General de la empresa.

1.3.4.2 Habilitación y autorización de libros de contabilidad

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares antes de iniciar operaciones deben presentar el formulario que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria para solicitar la habilitación de los libros de contabilidad u hojas movibles, si se lleva por medio de un sistema contable computarizado, presentarlo ante la Administración Tributaria y/o administradores departamentales, según corresponda. La autorización de libros de contabilidad u hojas movibles deberá solicitarse ante el Registro Mercantil de la República de Guatemala.

De acuerdo con el artículo 368 del Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados, a efecto deberán llevar por lo menos los siguientes libros o registros: 1.- Inventarios; 2.- De primera entrada o diario; 3.- Mayor o centralizador; 4.- De Estados Financieros.

Además, podrán utilizar los otros que estime necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales, entre los que podemos mencionar: 1.- Balance General; 2.- Inventario; 3.- Libros de compras y

de ventas para cumplir con la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 4.- Libros de actas para asentar las decisiones tomadas en reuniones de Asambleas de Accionistas y del Consejo de Administración.

1.3.4.3 Inscripción patronal ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

De conformidad con el artículo 15 del Reglamento sobre Protección Relativa a Accidentes en General, Acuerdo Número 97 de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, al momento de iniciar sus operaciones, toda empresa con tres o más trabajadores deberá solicitar su correspondiente inscripción al régimen de seguridad social, Departamento de Inspección de dicha Institución.

1.3.4.4 Registro de marcas e industrial

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares deben solicitar ante el Registro de Propiedad Industrial (dependencia del Ministerio de Economía) el número de registro industrial correspondiente, para efectos de control estadístico de ese Ministerio, y para registro de las marcas y patentes de los productos que fabricará. Para el efecto, deben llenar el formulario respectivo que proporciona dicha dependencia, adjuntando al mismo fotocopia legalizada de la Patente de Comercio, de la Escritura Pública de Constitución y del nombramiento del Representante Legal.

1.3.4.5 Retención del impuesto sobre la renta

De conformidad con el Decreto 26-92 y sus modificaciones todo contribuyente está obligado a efectuar retención del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: (a) Como patronos deben retener el impuesto sobre la renta a los empleados que de conformidad con su declaración jurada anual proyectada estimen un impuesto a pagar al final del año y (b) Como comprador o usuario de servicios, debe retener el impuesto sobre la renta en pagos que efectúe por concepto de honorarios profesionales y servicios técnicos, ya sea que estos sean prestados por personas domiciliadas en el país o en el exterior, intereses, dividendos y otros conceptos. Los porcentajes de retención son los siguientes:

- Compras de bienes o servicios locales: 5%
- Servicios del exterior: 10% en el caso de intereses, comisiones, utilidades.
- Servicios del exterior: 31% en el caso de honorarios, servicios técnicos y profesionales, regalías.

1.3.4.6 Retención del impuesto al valor agregado

Si una empresa fue nombrada por la Superintendencia de Administración Tributaria como agente retenedor del IVA, ésta está obligada a retener un porcentaje sobre el IVA que paga en la adquisición de bienes y servicios en el mercado local, de acuerdo a los siguientes porcentajes:

- 15% sobre el 12% del IVA en el caso de empresas comerciales, incluyendo las que operan bajo el amparo del Decreto No. 29-89 (Ley de Maquilas).
- 65% sobre el 12% del IVA cuando el agente retenedor es un exportador y efectúa compras de artículos agrícolas y pecuarios.
- 1.5% sobre el total de la transacción en el caso de las empresas que operan tarjetas de crédito.

1.3.4.7 Reglamento interior y contratos individuales de trabajo

De conformidad con los Artículos del No. 57 al No 60 del Código de Trabajo, todo patrono que ocupe en su empresa diez o más trabajadores, está obligado a enviar, al momento de iniciar operaciones, una carta a la Inspección General de Trabajo, requiriendo autorización de su reglamento interno de trabajo. El contrato individual de trabajo debe extenderse por escrito, en tres ejemplares distribuidos así: Uno que debe recoger cada parte en el acto de celebrarse y otro que el patrono debe entregar a la Dirección General de Trabajo, dentro de los quince días calendario posteriores a su celebración.

1.3.5 Beneficios fiscales

1.3.5.1 Clasificación de acuerdo al Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila

Las empresas industriales que se acogen al Decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, de conformidad con el artículo 6 de dicha Ley, podrán clasificarse como:

- Maquiladora bajo el Régimen de Admisión Temporal.
- Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal.
- Exportadora bajo el Régimen de Devolución de Derechos.
- Exportadora bajo el Régimen de Reposición de Franquicia Arancelaria
- Exportadora bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total

Aunque las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares podrían acogerse al Régimen 29-89 ya sea como Exportadoras bajo el Régimen de Admisión Temporal, como Exportadoras bajo el Régimen de Devolución de Derechos ó como Exportadoras bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional, en la práctica éstas no se acogen a dichos regímenes debido a que el porcentaje de sus exportaciones fuera del área centroamericana es poco significativo con relación a sus ventas totales y por lo cual el costo de implementar controles para usar los beneficios que otorga el Decreto No. 29-89, es mayor al ahorro que se obtendría.

1.3.5.2 Beneficios que otorga el Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila

Las industrias que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila y que se acojan a cualquiera de los regímenes definidos anteriormente, gozarán de los siguientes beneficios:

- Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del impuesto al valor agregado (IVA) sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios

para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país.

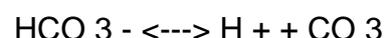
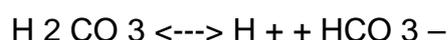
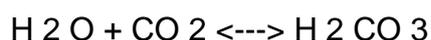
- Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción.
- Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta por un período de diez años, sobre las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana.

Suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía y exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo, debidamente identificados en la resolución del Ministerio de Economía.

- Exoneración total de impuestos ordinarios y/o extraordinarios a la exportación.
- Reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al Valor Agregado (IVA) pagados en depósito para garantizar la internación de las materias primas, productos semielaborados e intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas utilizadas en la producción o ensamble de las mercancías exportadas.

1.4 Historia de las bebidas carbonatadas

La gaseosa, o bebida carbonatada, es una bebida saborizada, efervescente (carbonatada) y sin alcohol. Estas bebidas suelen consumirse frías, para ser más refrescantes y para evitar la pérdida de dióxido de carbono, que le otorga la efervescencia. El agua con dióxido de carbono produce un equilibrio químico con el ácido carbónico:



Comienza la fabricación de bebidas carbonatadas en New York en 1832, cuando John Matthews inventa un aparato para mezclar agua con gas de dióxido de carbono, y además agregarle sabor.

De la popularidad de la bebida nacen negocios que mezclan el agua carbonatada con sabores a elección, llamadas fuentes de soda. Sabores como naranja, limón, uva eran muy demandados. En aquella época la gaseosa también se vendía en farmacias como remedio para curar diversos males. En 1885, W.B. Morrison un farmacéutico propietario de Old Corner Drug Store en Waco, Texas, desarrolló un distinguido sabor en su fuente de soda. Su nombre Dr. Pepper, la más antigua gaseosa, que aún se vende en Estados Unidos. Casi por la misma época (1886), otro farmacéutico, llamado John S. Pemberton, experimenta con hierbas y especies como nuez de kola africana y la hoja de coca en la ciudad de Atlanta. El resultado, una bebida que bautizó como Coca Cola. Pemberton muere a sólo un año y medio de haber introducido al mercado el nuevo producto. En 1898, un farmacéutico de Carolina del Norte, Caleb Bradham, busca un tónico para el dolor de cabeza a la que le agrega pepsina. En 1903, registró la marca de esta bebida como Pepsi.

Nace una nueva industria: la de las gaseosas. Uno de los desafíos fue la distribución de esta bebida que hasta el momento debía ser mezclada en el momento del consumo. La solución era embotellar la bebida, pero existían problemas técnicos de lograr un sellado hermético que permitiera conservar el gas. Se hicieron muchos intentos de cierre hasta que se inventa la tapa tipo Corona que permite cerrar una botella de vidrio. Con el tiempo a la botella le sucederían otras alternativas de envasado como la lata y la botella de plástico. Actualmente las botellas de plástico (del tipo PET o politereftalato de etileno) ofrecen una solución liviana, libre de olor e irrompible. En San Luis, Estados Unidos, se crea una fórmula con sabor a lima-limón que es lanzada el año 1929. El producto llegaría a llamarse 7 Up.

Después de la Gran Depresión de 1929, el negocio de la gaseosa se expandió. Por aquella época había cerca de 600 bebidas con sabor a lima-limón. 7 Up logró sobrevivir y ser líder de mercado, en su categoría de bebida no-Cola. Como respuesta a 7 Up, The Coca-Cola Company introduce la marca Sprite en 1961, sin lograr dañar seriamente su liderazgo, hasta que en los años 80 fuerza a sus embotelladores a embotellar Sprite en desmedro de 7 Up.

En 1963, Coca-Cola Company introduce la primera gaseosa dietética o de bajas calorías: TaB. En los 60 se desata una fuerte competencia por el dominio del mercado de las bebidas cola. La llamada "Guerra de las Colas", lleva a Coca Cola y Pepsi a intensificar sus campañas de marketing. Pepsi desarrolla una imagen joven mientras que Coca Cola, algo más formal, insta a la esperanza y el deporte. En los 80 Pepsi lanzó la campaña The Pepsi Challenge, que consistió en una prueba de sabor a ciegas, donde la mayoría de los consumidores prefirió Pepsi por encima de Coca Cola. Coca Cola en los años posteriores sacó nuevas líneas de productos. En 1985 sufre un revés al lanzar una nueva fórmula para la Coca Cola, que no fue exitosa y los consumidores exigen el regreso de la fórmula original. Coca Cola vuelve con la "Coca Cola Clásica". En 1982 se lanza la Coca Cola de dieta (Diet Coke).

¿Cómo se le conoce?

En la tabla siguiente se describen los distintos nombres que reciben las bebidas carbonatadas según la ubicación, tanto común como legalmente:

País	Nombre común	Nombre legal
Argentina	Gaseosa	Bebida sin alcohol gasificada
Bolivia	Gaseosa ó soda. En Occidente se le conoce como Refresco	Bebida gasificada. Bebida analcohólica con gas
Chile	Bebida	Bebida de fantasía
Colombia	Gaseosa	-----
Cuba	Refresco	-----
Ecuador	Cola	Bebida gaseosa
El Salvador	Gaseosa	-----
España	Refresco	-----
Guatemala	Gaseosa o agua	Bebida no alcohólica
México	Generalmente refresco. A veces gaseosa o Chesco y en el Norte del país se le llama Soda.	-----

País	Nombre común	Nombre legal
Panamá	Soda	Bebida gasificada
Paraguay	Gaseosa	-----
Perú	Gaseosa	Bebida gasificada
Uruguay	Refresco	-----
Venezuela	Refresco	Bebidas refrescantes carbonatadas
República Dominicana	Refresco	-----

Ingredientes comunes

- Agua carbonatada:

Es la base esencial para la producción de cualquier gaseosa. En grandes fábricas primero se desmineraliza el agua, y luego se le agregan minerales en cantidades predeterminadas.

- Aditivos:

- **Edulcorantes:** Le confieren un sabor dulce, podríamos separarlos en tres clases:
 - Naturales: Sacarosa (azúcar de mesa). Generalmente se utilizan otros azúcares, que endulzan menos, traen los mismos problemas de diabetes por gramo (es decir, que traen más problemas para el mismo sabor dulce), pero resultan más baratas. Actualmente la más utilizada es la fructosa (JMAF, Jarabe de Maíz de Alfa Fructosa).
 - Sintéticos: Son más baratos, pero pueden tener sabores no muy agradables, y algunos se relacionan con ciertos cánceres. Por ejemplo: Ciclamato (E 952), Acesulfamo K (E 950), Aspartamo (E 951), etc.
 - Naturales, pero que no aportan glucosa: Los glucósidos (*steviósidos* y *rebaudiósidos*) obtenidos de la planta *Stevia rebaudiana* no aumentan la glucemia, pero son hasta 300 veces más dulces que el azúcar.
- **Acidulante:** Le proporcionan la acidez adecuada. Por ejemplo: Ácido cítrico, ácido fosfórico, etc.
- **Estabilizadores de la acidez.**
- **Colorantes.**
- **Aromatizantes.**
- **Conservantes.**
- **Antioxidantes.**
- **Espesante**

Las bebidas como la cerveza o el champagne, por ejemplo, son también gaseosas, pero se hace la distinción debido a su contenido alcohólico.

En la actualidad en Guatemala existen las siguientes compañías que se dedican a la producción y venta de bebidas gaseosas y similares (cervezas):

Productoras de bebidas gaseosas:

- Embotelladora Central, S.A. que produce y vende gaseosas de las marcas Coca Cola, Fanta, Squirt, Sprite y Shangri-la. También importa y distribuye bebidas isotónicas como lo es Power Rade.
- Embotelladora La Mariposa, S.A. que produce y vende gaseosas de las siguientes marcas: Pepsi, Mirinda y 7up, Grapette, Rica y Salutaris. Esta empresa cuenta con la franquicia desde 1942 para poder producir y distribuir dichas marcas en el territorio guatemalteco. También importa y distribuye bebidas isotónicas como lo es Gatorade y bebidas energizantes o energéticas como lo es Sobe Adrenaline Rush.
- Fábrica de Bebidas Gaseosas Salvavidas, S.A. que produce y vende las marcas de bebidas gaseosas Super Cola, Orange Crush, Tiky, Roja y Uva y distribuye la bebida isotónica marca Revive.
- Embotelladora San Bernardino que produce y vende gaseosas de la marcas Nesbith y ArciCola.

Productoras de cerveza:

- Cervecería Centroamericana, S.A. que produce y vende cervezas de las marcas gallo y dorada en sus diferentes presentaciones. Esta empresa también importa y distribuye cervezas de otras marcas.
- Industrias del Atlántico, S.A. que produce y distribuye cerveza marca Brahva.

1.5 Ciclos de operación significativos de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares

A continuación se describen los principales ciclos de operación de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares, a través de los cuales se pueden identificar los principales riesgos ya sean de negocios, de fraude y de errores significativos en los estados financieros:

1.5.1 Egresos - Compras

Por los altos niveles de materias primas que se necesitan para la producción de bebidas, este ciclo es uno de los más importantes. El mismo incluye desde la solicitud de las materias primas por parte del Departamento de Producción con base en las necesidades definidas en el Plan de Producción diario, semanal, mensual y anual, pasando por las aprobaciones correspondientes, hasta la recepción, almacenaje y despacho. El proceso de compras es crítico ya que la falta de disponibilidad de materias primas puede ocasionar atrasos en la producción y en consecuencia, insatisfacción e incluso demandas de parte de los clientes por incumplimientos con los plazos de entrega estipulados. Para lograr eficiencia y maximización de recursos, es importante que este tipo de empresas manejen máximos y mínimos de inventarios y que efectúen negociaciones a largo plazo con proveedores para garantizarse el suministro de las materias primas. Dada la alta rotación de los productos terminados que elabora este tipo de empresas, el riesgo de obsolescencia de materias primas se ve disminuido ya que estas se están utilizando constantemente en la producción. Podría darse el caso de obsolescencia si hubiera existencias importantes de una materia prima que se utiliza para fabricar un producto terminado que está en proceso de discontinuación de producción; sin embargo, esto no debería de suceder si hay una adecuada planificación. La dependencia de pocos proveedores de materias primas incrementa el riesgo de problemas de negocio en marcha, en caso que éstos no estén en capacidad de surtir a la Compañía.

1.5.2 Conversión - Producción

Debido a la variedad de productos que elabora una empresa productora de bebidas gaseosas y similares (marcas, fórmulas, tamaños de presentación, nuevas promociones, etc.), la planificación de la producción es crítica para la maximización de los recursos. La falta de una adecuada planificación para la preparación, mantenimiento y cambios que deben efectuarse a la maquinaria para cambiar de una línea de producción a otra (ejemplo: cambiar de producir gaseosas de 12 onzas a gaseosas de un (1) litro o litro y medio (1 ½) puede ocasionar ineficiencias y por lo tanto incremento en los costos de producción. Esto puede resultar en una reducción en

los márgenes de utilidad bruta que al querer recuperarse con incrementos de precio resultarán en mayor competencia y pérdida de mercado.

Por lo regular éstas empresas manejan el sistema de costo estándar para valuar sus productos terminados el cual es ajustado al final de mes para reflejar los costos reales de producción, es decir las diferencias favorables y desfavorables en cantidad y en precio se ajustan al final de cada mes.

1.5.3 Cuentas por Cobrar - Ingresos

Este ciclo comprende desde la toma de pedidos de clientes, verificación de existencias y de límites de crédito, el despacho de los productos terminados, la facturación y generación de las cuentas por cobrar y el cobro correspondiente hasta el ingreso del efectivo al banco. La programación y distribución en tiempo de los productos para satisfacer los pedidos de los clientes es crítica para la generación de las cuentas por cobrar y su recuperación oportuna. Debido a la gran cantidad de puntos de venta (distribuidoras, vendedores y camiones distribuidores) y al gran número de clientes, el riesgo de captura incompleta o incorrecta de pedidos se ve incrementado. Esto puede ocasionar atrasos en la producción y entrega de pedidos. Asimismo, el riesgo de incobrabilidad de la cartera de clientes se ve incrementado debido al gran número de clientes minoristas. Por otro lado, debido a la cantidad de efectivo que se maneja por ventas al contado o por cobros a clientes por parte de vendedores y distribuidores el riesgo de fraude por apropiación indebida del efectivo también se ve incrementado.

1.5.4 Inventario de envase y cajilla

El control físico y tratamiento contable de estos inventarios es una de las áreas más críticas para las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares, ya que estas deben implementar fuertes controles para asegurarse que lo que se refleja en los estados financieros por dichos conceptos son montos razonables. No hay un pronunciamiento contable específico que norme el tratamiento contable del inventario de envases y cajillas, pero en la práctica las empresas que poseen este tipo de inventarios los contabilizan como parte de sus activos fijos, ya que por lo regular son activos que tienen varios años de duración.

Posteriormente se elaboran estadísticas de daños, roturas y años duración de estos inventarios y se establecen porcentajes de amortización anual. Adicionalmente, se dan de baja aquellos envases y cajillas que por cambios en las líneas de producción o por discontinuación de productos terminados, ya no se seguirán utilizando en el mercado. Hay ciertos tipos de envases (eje: envases plásticos retornables o no retornables) cuya vida útil estimada es menor a un año y por lo tanto se registran al gasto en el momento en que se lanzan al mercado.

1.5.5 Activos fijos - Obras en proceso

Periódicamente las productoras de bebidas gaseosas y similares reemplazan sus plantas de producción o componentes de éstas ya sea por deterioro de las mismas, por cambios en tecnología o por lanzamiento de nuevos productos o presentaciones, por ejemplo: reemplazo de líneas de llenado, sellado y empaque. El monitoreo del avance físico de éstas obras en proceso es clave, ya que la norma internacional de contabilidad No. 16 "Propiedad, Planta y Equipo, emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en 1993, requiere que un activo fijo se capitalice y se empiece a depreciar cuando éste está listo para su uso. Asimismo, el párrafo 20 de dicha norma indica que el reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento no se incluirán en el importe en libros del elemento correspondiente. Por ejemplo, los siguientes costos no se incluirán en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo:

- (a) costos incurridos cuando un elemento, capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena.
- (b) pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el elemento; y
- (c) Costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las explotaciones de la entidad.

Debido al riesgo de capitalización de costos que no corresponden o al riesgo de que el activo no se capitalice y empiece a depreciar en forma oportuna, es importante que haya una adecuada y oportuna comunicación entre la Gerencia de Planta y la Gerencia Financiera de la Compañía, sobre los costos incurridos, el grado de avance y el momento en que el activo entró a funcionar de acuerdo a los planes previstos por la gerencia.

1.5.6 Información financiera

El ciclo de información financiera, como en cualquier industria, es de suma importancia para las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares. Este ciclo comprende desde la captura de datos de la realidad del negocio, la transferencia de datos, el procesamiento de la información, la generación de partidas de diario, la generación de estados financieros y los ajustes y eliminaciones de consolidación cuando corresponda. El auditor debe considerar que por ley las empresas guatemaltecas deben mantener sus registros contables oficiales de acuerdo con las bases de contabilidad que utiliza para propósitos del impuesto sobre la renta; sin embargo, para efectos de presentar estados financieros a accionistas o a instituciones financieras, usualmente corre una serie de ajustes para convertir las cifras estatutarias a cifras de acuerdo con NIIF. El auditor debe estar alerta a identificar las diferencias entre la base contable estatutaria y la base NIIF y evaluar si las mismas generan impuesto sobre la renta diferido como lo requiere la Norma Internacional de Contabilidad No. 12. Asimismo, el auditor debe estar alerta a la identificación y validación de las partidas de ajustes y de eliminación para efectos de consolidación, así como de las partidas para convertir cifras estatutarias a NIIF, ya que es frecuente que en las mismas se identifiquen errores no intencionales o bien errores intencionales con el objeto de presentar información financiera fraudulenta.

En el Capítulo V de este trabajo de investigación se ejemplifican los ciclos de operación antes comentados, así como los riesgos que normalmente un auditor identifica al obtener un entendimiento de los mismos como parte de su auditoría de los estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares.

Es importante resaltar que este trabajo no tiene como objetivo identificar todos los posibles riesgos que un auditor pueda encontrar en el desarrollo de la auditoría de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares, sino aquellos que se consideran significativos. Los riesgos que un auditor pueda identificar durante el desarrollo de su trabajo dependerán de la naturaleza, características y volumen de operaciones de cada empresa en particular, así como de los controles a nivel de la entidad (controles gerenciales) y los controles alrededor de los principales ciclos de operación.

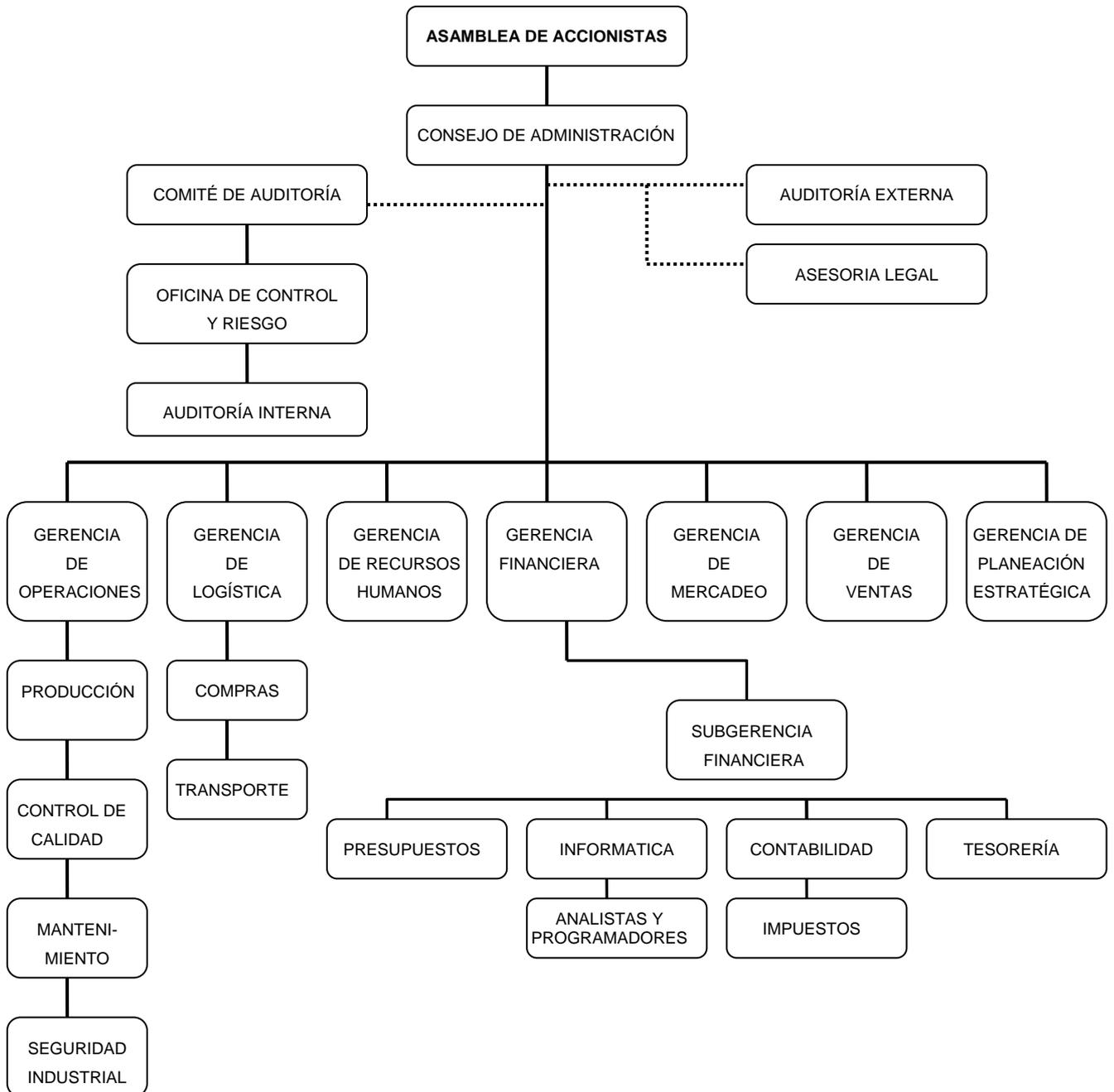
1.6 Organización de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares poseen estructuras organizacionales más complejas y más completas en comparación con la estructura organizacional de otras industrias. Esto en parte porque algunas de ellas son subsidiarias de compañías transnacionales y por otro lado, porque el volumen de sus operaciones lo demanda para el buen funcionamiento del negocio.

Estas empresas cuentan con políticas administrativas y contables bien definidas que emanan de los órganos superiores de la organización (Consejo de Administración por delegación de la Asamblea de Accionistas, Comités y Gerencia General). Aunque algunas veces dichas políticas no están plasmadas por escrito, las mismas se hacen del conocimiento de todo el personal dentro de la Organización, ya sea en forma verbal o por escrito de manera informal, y se vela por el cumplimiento de las mismas. Estas empresas también emiten códigos de ética y de conducta (aparte del reglamento interior de trabajo) en los cuales se definen políticas de independencia, de conflictos de intereses, de actos prohibidos tales como ofrecer o recibir sobornos, etc. Dichos códigos establecen sanciones por violaciones a las disposiciones contenidas en los mismos, las cuales van desde amonestaciones verbales, amonestaciones por escrito, sanciones monetarias o el despido.

A continuación se presenta un ejemplo del organigrama funcional de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares:

ORGANIGRAMA FUNCIONAL DE UNA EMPRESA PRODUCTORA DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES



CAPÍTULO II

AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Estados financieros

2.1.1 Definición

De acuerdo con el párrafo 47 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, “los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros”.

Según el párrafo 5 de la Norma Internacional de Contabilidad No. 1, “los estados financieros constituyen una representación financiera estructurada de la situación financiera y de las transacciones llevadas a cabo por la empresa”.

2.1.2 Objetivos de los estados financieros

Los párrafos 12 al 14 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad definen los siguientes objetivos de los estados financieros:

- “Suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.
- “Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios puedan necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera”.
- “Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma. Aquellos usuarios que desean evaluar la administración o responsabilidad de la gerencia, lo hacen para tomar decisiones económicas como pueden ser, por

ejemplo, si mantener o vender su inversión en la empresa, o si continuar o reemplazar a los administradores encargados de la gestión de la entidad.”

2.1.3 Hipótesis fundamentales

El marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad definen las hipótesis fundamentales siguientes en la preparación de los estados financieros:

2.1.3.1 Base de acumulación o devengo

“Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), asimismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionan. Los estados financieros elaborados sobre la base de acumulación o del devengo contable informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pago de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Por todo lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas”. (13:56)

2.1.3.2 Negocio en marcha

“Los estados financieros se preparan normalmente sobre la base de que la empresa está en funcionamiento, y continuará sus actividades de operación dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se asume que la empresa no tiene intención ni necesidad de liquidar o cortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente y, si así fuera, se revelará información sobre la base utilizada en ellos. (13:56)

2.1.4 Características cualitativas de los estados financieros

Las características cualitativas son los atributos que hace útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros. Las cuatro principales características cualitativas son:

2.1.4.1 Comprensibilidad

“Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para éste propósito, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante, la información acerca de temas complejos que debe ser incluida en los estados financieros, a causa de su relevancia de cara a las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe quedar excluida sólo por la mera razón de que puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios”. (13:57)

2.1.4.2 Relevancia

“Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente. (13:57)

Importancia relativa o materialidad

“La relevancia de la información está afectada por su naturaleza e importancia relativa. En algunos casos la naturaleza de la información, por sí misma, es capaz de determinar su relevancia. Por ejemplo, la presentación de información sobre un nuevo segmento, puede afectar la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la empresa, con independencia de la importancia relativa de los resultados alcanzados por ese nuevo segmento en

el período contable. En otros casos, tanto la naturaleza como la importancia relativa son significativas, por ejemplo los saldos de inventarios, mantenidos en cada una de las categorías principales, que son apropiados para la actividad empresarial.

La información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los estados financieros. La materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, juzgados siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o del error. De esta manera, el papel de la importancia relativa es suministrar un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primordial que la información ha de tener para ser útil". (13:58)

2.1.4.3 Fiabilidad

"Para ser útil, la información también debe ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende presentar, o de lo que puede esperarse razonablemente que se presente.

Para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar o que se puede esperar razonablemente que se represente. Así, por ejemplo, un balance general debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivos y patrimonio neto de la empresa en la fecha de la información, siempre que cumplan los requisitos para su reconocimiento". (13: 58-59)

La esencia (sustancia) sobre la forma

Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretende reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia (sustancia) y realidad económica y no meramente según su forma legal.

Neutralidad

Para ser fiable, la información contenida en los estados financieros debe ser neutral, es decir, libre de sesgo o prejuicio. Los estados financieros no son neutrales si, por la manera de captar o presentar la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

Prudencia

Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución, al realizar los juicios necesarios al hacer las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesiva, la subvaluación deliberada de activos o ingresos ni la sobrevaloración consciente de obligaciones o gastos, porque de lo contrario los estados financieros no resultarán neutrales y, por tanto, no tendrían la cualidad de fiabilidad.

Integridad

Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia.

2.1.4.4 Comparabilidad

“Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos.

Una implicación importante, de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en tales políticas y de los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma empresa de un período a otro, y también por diferentes empresas.

2.1.5 Elementos de los estados financieros

Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros.

2.1.5.1 Elementos de la situación financiera

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera en el balance general son:

- Activos
- Pasivos
- Patrimonio neto

Activo: Es un recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Se reconoce un activo en el balance general cuando es probable que se obtengan del mismo, beneficios económicos futuros para la empresa, y además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad.

Pasivo: Es una obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Se reconoce un pasivo, en el balance general, cuando es probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad.

Patrimonio neto: Es la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos.

2.1.5.2 Elementos de la medida desempeño

Los elementos directamente relacionados con la medida de desempeño en el estado de resultados son:

- Ingresos
- Gastos

Ingresos: Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decremento de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a dicho patrimonio.

Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad.

Gastos: Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien como surgimiento de obligaciones, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de dicho patrimonio.

Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad.

Puesto que el estado de cambios en la posición financiera (cambios en el patrimonio de los accionistas) utiliza, generalmente, elementos del estado de resultados y cambios en los elementos del balance general, el marco conceptual de la Normas Internacionales de Contabilidad no identifica ningún elemento exclusivo de tal estado financiero.

2.1.6 Medición de los elementos de los estados financieros

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance general y el estado de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición.

En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones en entre ellas. Tales bases son:

Costo histórico: Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del producto recibido o cambio de incurrir en la deuda o, en algunas circunstancias (por ejemplo en el caso de los impuestos), por las cantidades de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.

Costo corriente: Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente.

Valor realizable (o de liquidación): Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta forzada de los mismos. Los pasivos se llevan por sus valores de liquidación, esto es, los importes sin descontar de efectivo u otros equivalentes al efectivo, que se espera puedan satisfacer las deudas, en el curso normal de la operación.

Valor presente: Los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación.

La base o método de medición más comúnmente utilizado por las empresas, al preparar sus estados financieros, es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de medición. Por ejemplo, los inventarios se llevan contablemente al menor entre el costo y el valor neto realizable, los títulos cotizados pueden llevarse al valor de mercado, y las obligaciones por pensiones se llevan a su valor presente. Además, algunas empresas usan el costo corriente como respuesta a la incapacidad del modelo contable del costo histórico para tratar con los efectos de los cambios en los precios de los activos no monetarios.

2.2 Clases de estados financieros

De acuerdo con el párrafo séptimo de la Norma Internacional de Contabilidad No. 1, un conjunto completo de estados financieros incluye los siguientes componentes:

2.2.1 Balance general

Este estado financiero presenta la situación financiera de una compañía a una fecha determinada.

Cada empresa deberá determinar, considerando la naturaleza de sus actividades, si presenta o no sus activos corrientes y sus pasivos corrientes como categorías separadas dentro del balance general. Cuando la empresa opte por no realizar la clasificación mencionada, los activos y pasivos deben presentarse utilizando como criterio genérico su grado de liquidez.

Sea cual fuere el método de presentación adoptado, la empresa deberá revelar, para cada activo o pasivo, en el que se combinen cantidades que se esperan recuperar o pagar antes y después de los doce meses siguientes desde la fecha del balance, el importe esperado a cobrar o pagar, respectivamente, después de este período.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar, exige información acerca de las fechas de vencimiento tanto de los activos como de los pasivos de tipo financiero. Entre los activos financieros se encuentran las cuentas de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar, y entre los pasivos financieros se encuentran las cuentas de los acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.

Es importante mencionar que de acuerdo con el párrafo 68 de la NIC 1, dicha Norma no prescribe ni el orden ni el formato concreto para la presentación de las partidas del balance general. El párrafo 66 de la NIC 1 suministra meramente una lista de partidas que son tan diferentes, en su naturaleza o función, que requieren presentación por separado en el cuerpo del balance general. En el Apéndice de la NIC 1 se establecen formatos ilustrativos del balance general. Las denominaciones usadas y la ordenación de las partidas pueden ser modificadas de acuerdo con la naturaleza de la empresa y de sus transacciones, con el fin de suministrar la información que sea necesaria para una comprensión global de la situación financiera de la empresa. Por ejemplo, los bancos modificarán la denominación de ciertas partidas con el fin de aplicar las exigencias específicas de los párrafos 18 a 15 de la NIC 30, Información a Revelar en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras.

2.2.2 Estado de resultados

Este estado financiero muestra el desempeño (resultados de operación) de una empresa por un período determinado.

Como mínimo, en el cuerpo del estado de resultados se deben incluir líneas con los importes que correspondan a las siguientes partidas: (a) ingresos; (b) resultado de la operación; (c) gastos financieros; (d) participación en las pérdidas y ganancias de las empresas asociadas y negocios conjuntos que se lleven contablemente por el método de participación; (e) gasto por el impuesto a las ganancias; (f) pérdidas o ganancias por las actividades ordinarias; (g) intereses minoritarios; y (h) utilidad o pérdida neta del período.

La empresa debe revelar, ya sea en el cuerpo principal del estado de resultados o en las notas al mismo, un desglose de los gastos, utilizando para ello una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en la función que vienen a desempeñar dentro de la empresa.

2.2.3 Estado de cambios en el patrimonio neto

Este estado financiero muestra los cambios ocurridos en el patrimonio neto de una compañía por un período determinado. Este estado financiero debe mostrar como mínimo: (a) la ganancia neta o pérdida neta del período; (b) cada una de las partidas de gastos, ingresos, pérdidas o ganancias que, según los requerido por otras Normas se cargue o abone directamente al patrimonio neto, así como el total de sus partidas; y (c) el efecto acumulado de los cambios e las políticas contables y en la corrección de errores fundamentales.

Además, la empresa debe presentar, ya sea dentro del cuerpo de éste estado o en notas a los mismos: (a) las operaciones de capital con los propietarios, así como los beneficios distribuidos a los mismos; (b) el saldo de las ganancias o pérdidas acumuladas al principio del período y en la fecha de cierre del balance, así como los movimientos de los mismos durante el período; y (c) una conciliación entre el importe en libros y final de cada tipo de capital social, prima de emisión y reservas, informando por separado de cada movimiento habido en los mismos.

2.2.4 Estado de flujos de efectivo

La Norma Internacional de Contabilidad No. 7, Estado de Flujo de Efectivo, establece ciertos requisitos para la presentación de este estado financiero, así como otras informaciones relacionadas con el mismo. Allí se afirma que la información sobre flujos de efectivo resulta útil al suministrar a los usuarios una base para la evaluación de la capacidad que la empresa tiene para generar efectivo y otros medios equivalentes, así como las necesidades de la empresa para la utilización de esos flujos de efectivo.

De acuerdo con el párrafo No. 10 de la NIC 7, el estado de flujos de efectivo debe informar acerca de los flujos de efectivo habidos durante el período, clasificándolos por actividades de operación, inversión y financiamiento.

Asimismo, para efectos de elaboración de este estado financiero, el párrafo 7 de la NIC 7 indica que se considera equivalentes de efectivo a aquellas inversiones financieras que son fácilmente convertibles en una cantidad determinada de efectivo y están sujetas a un riesgo insignificante de cambios en su valor. Por tanto, una inversión así será equivalente de efectivo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo tres meses o menos desde la fecha de adquisición.

El estado de flujo de efectivo se puede elaborar usando uno de los dos siguientes métodos:

- (a) método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; o bien
- (b) método indirecto, según el cual se comienza presentando la ganancia o pérdida en términos netos, cifra que se corrige luego por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y acumulaciones (o devengos) que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas o ganancias asociadas con flujos de efectivo de operaciones clasificadas como de inversión o financiamiento.

2.3 Estados financieros de empresas productoras de bebidas gaseosas y similares

Las empresas productoras de bebidas gaseosas y similares preparan los siguientes estados financieros para efectos de presentación a los diferentes usuarios, siendo los más importantes los accionistas, instituciones financieras prestamistas y proveedores:

- Balance general
- Estado de resultados
- Estado de cambios en el patrimonio de los accionistas
- Estados de flujos de efectivo
- Notas a los estados financieros

Con respecto al balance general, algunas compañías presentan los elementos de activo partiendo de los activos no corrientes y los elementos de pasivo y patrimonio partiendo del patrimonio de los accionistas, mientras que otras presentan los activos y pasivos partiendo de los corrientes. En este sentido, el párrafo 68 de la NIC 1 indica que la misma no prescribe ni el orden ni el formato concreto para la presentación de partidas, por lo que ambas presentaciones se consideran válidas.

2.4 Auditoría de estados financieros

2.4.1 Definición

Auditoría es el examen de estados financieros efectuado por un contador público independiente, utilizando normas profesionales de aceptación general, con el objetivo de expresar una opinión sobre si los estados financieros que está auditando, presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de operación y los flujos de efectivo de una entidad o compañía, de conformidad con un marco de referencia de información financiera aplicable. Este marco de referencia de información financiera pueden ser las Normas Internacionales de Información Financiera u otras base de contabilidad, como lo son la base de efectivo y la base de efectivo modificado, que son bases comprensivas de contabilidad que difieren de las Normas Internacionales de Información Financiera.

De acuerdo con la anterior definición, un contador público independiente puede realizar su auditoría de conformidad con diferentes normas de auditoría, dependiendo del país en donde está constituida la Compañía y de las normas que sean de aceptación general en el país en donde se efectúa la auditoría. Por ejemplo, en Guatemala, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) deben aplicarse obligatoriamente en las auditorías de estados financieros que se realicen en el territorio de Guatemala a partir del 1 de enero de 2008. La obligatoriedad de aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría a partir del 2008 fue aprobada por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG) según resolución del 18 de diciembre de 2007, la cual fue aprobada también por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) según resolución del 22 de enero de 2008.

Pueden darse algunos casos en que un Contador Público Independiente colegiado en la República de Guatemala, utilice normas de auditoría distintas a las Normas Internacionales de Auditoría para el desarrollo de su auditoría, por ejemplo: En Guatemala muchas entidades no lucrativas reciben fondos de organismos internacionales (Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional – USAID, Banco Internacional para el Desarrollo – BID, etc.) los cuales en los convenios

de financiamiento estipulan que las auditorías de los fondos que donan o que dan en calidad de préstamo se realicen de conformidad con las Normas de Auditoría emitidas por el Contralor General de los Estados Unidos. En tales casos un contador público y auditor guatemalteco puede realizar su auditoría de conformidad con dichas normas, siempre y cuando demuestre que ha recibido el entrenamiento necesario para la aplicación de las mismas.

Las definiciones anteriores se refieren a una auditoría de estados financieros efectuada por un Contador Público y Auditor Independiente, la que conocemos como una auditoría externa. También existen otros tipos de auditoría como se define a continuación:

- Por las personas que la efectúan: Interna, externa o independiente.
- Por el objetivo que persigue: Financiera, administrativa, operativa, fiscal, gubernamental, de cumplimiento, forense.
- Otras clasificaciones: Estatutaria.

2.4.2 Normas de auditoría

Las normas de auditoría son los requisitos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo. Estas derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

“Las normas de auditoría difieren de los procedimientos, en que los procedimientos se refieren a actos que han de ejecutarse, en tanto que las normas tienen que ver con medidas relativas a la calidad en la ejecución de esos actos y los objetivos que han de alcanzarse mediante el uso de los procedimientos adoptados. Las normas así diferenciadas de los procedimientos de auditoría, se relacionan, no solo con la calidad profesional del auditor, sino también con el juicio ejercitado por él en la ejecución de su examen y en la elaboración de su informe.” (1:4)

Para efectos prácticos y de su mejor comprensión, las normas de auditoría se clasifican en: (a) Normas generales; (b) Normas relativas a la ejecución del trabajo; y (c) Normas relativas al informe.

2.4.2.1 Normas generales

Las normas generales requieren que:

- La auditoría se lleve a cabo por una persona o personas que tengan el entrenamiento técnico y la capacidad profesional como auditores.
- En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantengan una actitud mental independiente.
- Se ejercite cuidado profesional en la ejecución del examen y en la preparación del informe.
- El auditor demuestre integridad y objetividad y mantenga la confidencialidad de la información que obtenga durante la auditoría

Estas normas generales están contenidas en el Código de Ética emitido por la Federación Internacional de Contadores y en los párrafos 8 al 13 de la Norma Internacional de Auditoría No. 220 "Control de Calidad para Auditoría de Información Financiera Histórica" emitida el 15 de junio de 2005 por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento"

2.4.2.2 Normas relativas a la ejecución del trabajo

Estas normas se refieren a que:

- El trabajo se planifique adecuadamente y se supervise apropiadamente la labor de los ayudantes (asistentes).
- Se efectúe un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente como una base para confiar en él y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría.
- Se obtenga evidencia competente y suficiente por medio de la inspección, observación, investigación, indagación y confirmación, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión en relación con los estados financieros que se examinan.

Estas normas relativas a la ejecución del trabajo, están contenidas en los párrafo 8 al 27 de la Norma Internacional de Auditoría No. 300 (Actividades de Planeación), en los párrafos 41 al 75 de la Norma Internacional de Auditoría No. 315 (Entendimiento de la Entidad y su Entorno y Evolución de los Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa) y en la Norma Internacional de Auditoría No. 500 (Evidencia de Auditoría).

2.4.2.3 Normas relativas al informe de auditoría

Estas normas se refieren a que:

- El informe del auditor debe indicar que la auditoría se efectuó de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y si los estados financieros se presentan de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera u otra base comprensiva de contabilidad.
- Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros se consideran como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.
- El informe debe contener, ya sea una expresión de la opinión en relación con los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, deben consignarse las razones que existan para ello. En todos los casos en los que el nombre de un auditor se encuentre relacionado con estados financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del examen del auditor, si hay alguna, y el grado de responsabilidad que está contrayendo.

Las normas relativas al informe del auditor están contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría No. 700 “El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros” y No. 701 “Modificaciones al Dictamen del Auditor Independiente”.

2.4.3 Etapas de la auditoría de estados financieros

Una auditoría de estados financieros se desarrolla en varias etapas que van desde la planeación de la misma, el entendimiento de la entidad y su entorno, la realización de pruebas de los controles internos y pruebas sustantivas, hasta la emisión del informe de auditoría.

2.4.3.1 Planeación

La Norma Internacional de Auditoría No. 300 (Planeación de una auditoría de Estados Financieros) indica que “el auditor deberá planear la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva”.

“Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La planeación involucra al socio del trabajo y a otros miembros clave del equipo para ganar de su experiencia y clara percepción y para enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso de planeación”.

“La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente. La planeación adecuada también ayuda a la asignación apropiada de trabajo a los miembros del equipo de trabajo, facilita la dirección y supervisión de los mismos y la revisión de su tarea, y ayuda, cuando sea aplicable, en la coordinación del trabajo hecho por los auditores de componentes y por los expertos. La naturaleza y extensión de las actividades de planeación variarán de acuerdo al tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa del auditor con la entidad, y los cambios en circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría”.

Las actividades de planeación se comentan más a detalle en el capítulo III de este documento, ya que es una de las partes medulares de este trabajo de investigación.

2.4.3.2 Entendimiento de la entidad y su entorno

La Norma Internacional de Auditoría No. 315 (Entendimiento de la Entidad y su Entorno y Evolución de los Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa) indican que “el auditor deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría. La Norma Internacional de Auditoría No. 500 (Evidencia de Auditoría), requiere que el auditor utilice aseveraciones en suficiente detalle para tener una base para la evaluación de riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y ejecución de procedimientos adicionales de auditoría. La NIA 500 requiere también que el auditor haga evaluaciones del riesgo al nivel de estado financiero y de aseveración con base en un entendimiento apropiado de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno”.

Las actividades para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno se discuten más detalladamente en el Capítulo III de este documento.

2.4.3.3 Pruebas de los controles

La Norma Internacional de Auditoría No. 330 indica que “se requiere que el auditor desempeñe pruebas de los controles cuando la evaluación del riesgo por el auditor incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles o cuando los procedimientos sustantivos solos no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría al nivel de aseveración”.

“Cuando la evaluación del auditor de los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración incluye una expectativa de que los controles están operando de manera efectiva, el auditor deberá desempeñar pruebas de los controles para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que los controles estaban operando de manera efectiva en momentos relevantes durante el período que se audita.

La evaluación del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración puede incluir una expectativa de la efectividad operativa de los controles, en cuyo caso el auditor desempeña pruebas de los controles para obtener evidencia de auditoría en cuanto a su efectividad operativa. Las pruebas de efectividad operativa de los controles se realizan sólo en los controles que el auditor ha determinado que están adecuadamente diseñados para prevenir, o detectar y corregir, una representación errónea de importancia relativa en una aseveración. Los párrafos 104 a 106 de la Norma Internacional de Contabilidad No. 315 discuten la identificación de los controles al nivel de aseveración que tengan la probabilidad de prevenir, o detectar y corregir, una representación errónea de importancia relativa en una clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación.

Probar la efectividad operativa de los controles es diferente de obtener evidencia de auditoría sobre si se han implementado los controles. Cuando se obtiene evidencia de auditoría de la implementación de los controles desempeñando procedimientos de evaluación del riesgo, el auditor determina que existen los controles relevantes y que la entidad los está usando. Cuando se realizan pruebas de la efectividad operativa de los controles, el auditor obtiene evidencia de auditoría de que los controles operan de manera efectiva. Esto incluye obtener evidencia de auditoría sobre cómo se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el período que sea audita, la consistencia con que se aplicaron y por quién o por qué medio se aplicaron. Si se usaron controles sustancialmente diferentes en distintos momentos durante el período que se audita, el auditor considera cada uno por separado. El auditor puede determinar que es eficiente poner a prueba la efectividad operativa de los controles al mismo tiempo que se evalúa su diseño y se obtiene evidencia de auditoría de su implementación". Las pruebas de controles dirigidas a comprobar tanto la efectividad del diseño, como la eficacia de un procedimiento o política, suelen incluir procedimientos tales como: Observación de procesos o procedimientos, indagación, repetición de un proceso o procedimiento, repetición de un cálculo (recálculo), inspección de documentos, indagación corroborativa, evaluación de conocimientos y pruebas de sistemas.

2.4.3.4 Pruebas sustantivas

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 330, “los procedimientos sustantivos se desempeñan para detectar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración, e incluyen pruebas de detalles de clases de transacciones, saldos de cuenta, y revelaciones y pruebas analíticas sustantivas. El auditor planea y desempeña procedimientos sustantivos que respondan a la evaluación relacionada del riesgo de representación errónea de importancia relativa. (14:339).

Las pruebas sustantivas se clasifican en pruebas analíticas sustantivas y pruebas de detalle. Las pruebas analíticas sustantivas generalmente son aplicadas a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles después de un tiempo, por ejemplo: pruebas analíticas sustantivas sobre ventas, sueldos, depreciaciones gasto, intereses gasto, etc. Las pruebas de detalle ordinariamente son más apropiadas para obtener evidencia de auditoría respecto a ciertas aseveraciones sobre saldos de cuentas, incluyendo la existencia y valuación. El auditor diseña pruebas de detalles que responden a los riesgos evaluados con el objetivo de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría par lograr el nivel planeado de seguridad a nivel de aseveración.

2.4.3.5 Naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría

Naturaleza: El Contador Público y Auditor necesita establecer qué es más efectivo para la auditoría, si realizar más pruebas de controles o sustantivas (analíticas o de detalle), o una combinación de ambas. Esto se logra con base en el conocimiento adquirido durante la fase de planeación cuando se obtiene el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el diseño e implementación de los controles, y se establece si los sistemas de información y comunicación son adecuados para producir información contable confiable.

Oportunidad: Se denomina oportunidad de las pruebas de auditoría a la época o tiempo más conveniente para la ejecución de los procedimientos para obtener la evidencia de auditoría. No es indispensable, y a veces no conviene realizar todos los procedimientos de auditoría a la fecha a que se refieren los estados financieros.

Muchos procedimientos resultarán más eficaces y eficientes a una fecha intermedia o preliminar, en cuyo caso el auditor está obligado a realizar pruebas de corrimiento de las pruebas de controles y sustantivas, entre la fecha preliminar y la fecha a que se refieren los estados financieros.

Alcance: Debido a la naturaleza de las operaciones de las empresas y al hecho de que muchas de esas operaciones son de características repetitivas y forman numerosas operaciones individuales, no es posible el examen detallado de todas las partidas individuales que integran una partida global. Por esta razón, el auditor utiliza el procedimiento de revisar una muestra parcial y representativa de todas las partidas individuales y derivar, del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida individual. Este procedimiento de utilizar muestras para inferir sobre un universo no es exclusivo de la auditoría, ya que tiene aplicación en muchas otras disciplinas; a este procedimiento se le denomina en la auditoría pruebas selectivas.

De acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, el tamaño de las muestras para efectuar las pruebas de eficacia operativa de los controles internos dependerá de si los controles son manuales o automatizados y si son manuales, la frecuencia con que estos se ejecutan (más que diario, diario, semanal, mensual, anual) y la probabilidad de que dichos controles fallen según la evaluación preliminar del auditor. Por otro lado, el tamaño de las muestras para efectuar las pruebas sustantivas se determina con base en la combinación del riesgo de control y el riesgo inherente. Si los controles internos no son efectivos, entonces se requerirá de más pruebas sustantivas para cubrir el riesgo de auditoría. Por el contrario, si los controles internos son efectivos se requerirá de menos pruebas sustantivas para cubrir el riesgo de auditoría. Esta etapa de la auditoría es clave, debido que en la misma el auditor podrá elaborar un programa de auditoría que le ayude a que su auditoría sea eficaz (se realice en el menor tiempo posible y sea rentable) y a la vez efectiva (que reduzca el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo).

2.4.3.6 Emisión del informe de auditoría

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 700, “el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. Este análisis y evaluación incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable para informes financieros, ya sea las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o normas o prácticas nacionales relevantes.” El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.

La NIA 700 incluye las normas y lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor emitido como resultado de una auditoría de estados financieros de una entidad efectuada por un auditor independiente y la NIA 701 explica cuando el auditor debe emitir una opinión con salvedades, cuando debe abstenerse de opinar y cuando debe expresar una opinión negativa; así mismo, explica las circunstancias en las cuales el auditor puede incluir un párrafo de énfasis en su informe sin necesidad de calificar su opinión.

La Norma Internacional de Auditoría No. 800 incluyen los lineamientos que el auditor debe considerar cuando emite una opinión sobre estados financieros preparados sobre bases de contabilidad distintas a las Normas Internacionales de Información Financiera.

2.5 Riesgos de auditoría

2.5.1 Definición

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 200, “el riesgo de auditoría es una función del riesgo de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; es decir, el riesgo de que los estados financieros estén representados erróneamente en una forma de importancia relativa antes de la auditoría y el riesgo de que el auditor no detecte esta representación errónea.”

Al auditor le preocupan las representaciones erróneas de importancia relativa y no es responsable de la detección de representaciones que no sean de importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo.

El auditor considera el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel general de estado financiero, que se refiere a riesgos de representación errónea de importancia relativa que se relacionan de manera dominante con los estados financieros como un todo y, potencialmente afectan muchas aseveraciones.

El auditor también considera el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de clases de transacciones, saldos de cuenta, y revelación, porque tal consideración ayuda directamente a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de auditoría adicionales a nivel de aseveración.

2.5.2 Clasificación

El riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración consiste en tres componentes como sigue:

2.5.2.1 Riesgo inherente

“Es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hay controles relacionados. El riesgo de esta representación errónea es mayor para algunas aseveraciones, clases de transacciones relacionadas, saldos de cuentas y revelaciones, que para otras. Por ejemplo, es más probable que se representen erróneamente los cálculos complejos que los cálculos sencillos. Las cuentas que consisten de cantidades derivadas de estimaciones contables que están sujetas a una falta de certeza importante en la medición, plantean riesgos mayores que las cuentas que consisten de datos objetivos, de relativa rutina. Las circunstancias externas que dan origen a riesgos de negocios, pueden también influir en el riesgo inherente. Por ejemplo, los desarrollos tecnológicos podrían hacer obsoleto un producto determinado, causando, por lo tanto, que el inventario sea susceptible a sobrevaluación.” (14:117-118)

2.5.2.2 Riesgo de control

Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, no se prevenga o detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad.

Ese riesgo es una función de la efectividad del diseño y la operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad. Siempre existirá algún riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.

El riesgo inherente y el riesgo de control son riesgos de la entidad; existen independientemente de la auditoría de los estados financieros. Se requiere que el auditor evalúe el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración como base para procedimientos adicionales de auditoría, aunque esa evaluación es un juicio, más que una medición precisa del riesgo. Cuando la evaluación por parte del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles, el auditor ejecuta pruebas de los controles para soportar la evaluación del riesgo. La evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa puede expresarse en términos cuantitativos, como porcentajes, o términos no cuantitativos.

2.5.2.3 Riesgo de detección

Es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea que existe en una aseveración que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas. El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. El riesgo de detección no puede reducirse a cero porque el auditor generalmente no examina toda una clase de transacción, saldo de cuenta o revelación, y debido a otros factores. Dichos factores incluyen la posibilidad de que un auditor pudiera seleccionar un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar mal un procedimiento de auditoría apropiado, o mal interpretar los resultados de auditoría. Estos otros factores ordinariamente pueden manejarse mediante una planeación adecuada, la asignación apropiada de personal al equipo del trabajo, la aplicación de escepticismo profesional, así como supervisión y revisión del trabajo de auditoría desempeñado.

El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor que éste determina para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Para un nivel dado de riesgo de auditoría, el nivel aceptable de riesgo de detección lleva una relación inversa con el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración.

Mientras mayor sea el riesgo de representación errónea de importancia relativa que el auditor cree que existe, menor será el riesgo de detección que puede aceptarse. A la inversa, mientras menor sea el riesgo de representación errónea de importancia relativa que el auditor cree que existe, mayor será el riesgo de detección que puede aceptarse.

Al hablar de riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración, nos estamos refiriendo a errores en las siguientes aseveraciones a nivel de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones:

- (a) Aseveraciones sobre clases de transacciones y eventos por el período que se audita:
 - (i) Ourrencia: Las transacciones y eventos que se han registrado han ocurrido y corresponden a la entidad.
 - (ii) Integridad: Se han registrado todas las transacciones y eventos que debieran haberse registrado.
 - (iii) Exactitud: Las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos registrados se han registrado de manera apropiada.
 - (iv) Corte: Las transacciones y eventos se han registrado en el ejercicio contable correcto.
- (b) Aseveraciones sobre saldos de cuentas al final del ejercicio:

- (i) Existencia: Los activos, pasivos y patrimonio existen.
 - (ii) Derechos y obligaciones: La entidad posee o controla los derechos a los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
 - (iii) Integridad: Se han registrado todos los activos, pasivos y patrimonio que debieran haberse registrado.
 - (iv) Valuación: Los activos, pasivos y patrimonio se incluyen en los estados financieros por los montos apropiados y cualesquier ajustes de valuación se registran de manera apropiada.
- (c) Aseveraciones sobre presentación y revelación:
- (i) Ocurrencia y derechos y obligaciones: Los eventos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
 - (ii) Integridad: Se han incluido todas las revelaciones que debieran haberse incluido en los estados financieros.
 - (iii) Clasificación y comprensibilidad: La información financiera se presenta y describe de manera apropiada, y las revelaciones se expresan con claridad.
 - (iv) Exactitud y valuación: La información financiera y de otro tipo se revelan razonablemente y por sus importes apropiados.

CAPÍTULO III

EL PROCESO DE PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Definición

La Norma Internacional de Auditoría No. 300 (Planeación de una auditoría de Estados Financieros) indica que “el auditor deberá planear la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva”.

“Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo.”

La planeación no es una fase discreta de una auditoría, sino más bien un proceso continuo e interactivo que, a menudo, comienza poco después de la auditoría previa y continúa hasta la terminación del trabajo actual de auditoría. Sin embargo, al planear la auditoría, el auditor considera la oportunidad de ciertas actividades de planeación y procedimientos de auditoría que necesitan completarse antes de la ejecución de procedimientos adicionales. Por ejemplo, el auditor planea la discusión entre miembros del equipo de trabajo, los procedimientos analíticos por aplicar, como procedimientos de evaluación del riesgo; la obtención de un entendimiento general del marco de referencia legal y regulador aplicable a la entidad y cómo cumple la entidad con este marco; la determinación de la importancia relativa; el involucramiento de expertos, y el desempeño de otros procedimientos de evaluación del riesgo antes de identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa y de realizar procedimientos adicionales de auditoría a nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones, que respondan a esos riesgos.

3.2 Actividades preliminares del trabajo

“El auditor deberá desempeñar las siguientes actividades al principio del trabajo actual de auditoría:

- Desempeñar procedimientos respecto de la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría.

La Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de Calidad para Auditorías de Información Financiera Histórica) provee lineamientos adicionales con respecto a esta actividad.

- Evaluar el cumplimiento con los requisitos éticos, incluyendo la independencia. La NIA 220 provee lineamientos adicionales relacionados con esta actividad.
- Establecer un entendimiento de los términos del trabajo. La NIA 210 (Términos de los Trabajos de Auditoría) provee lineamientos adicionales relacionados con esta actividad.

3.3 Actividades del proceso de planeación

La planeación de una auditoría de estados financieros incluye las siguientes actividades de planeación:

3.3.1 La estrategia general de la auditoría

“La estrategia general de auditoría fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo, y guía el desarrollo del plan de auditoría más detallado. El establecimiento de la estrategia general de auditoría implica:

- (a) Determinar las características del trabajo que definen su alcance, como el marco de referencia de información financiera usado, los requisitos información específico por industria y la localización de los componentes de la entidad.
- (b) Comprobar los objetivos de informar del trabajo para planear la oportunidad de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones que se requieran, como plazos límites para información preliminar y final, así como las fechas clave para comunicaciones esperadas con la administración y con los encargados del gobierno corporativo.
- (c) Considerar los factores importantes que determinarán el foco de los esfuerzos del equipo de trabajo, como la determinación de los niveles apropiados de la importancia relativa; identificación preliminar de áreas donde pueda haber

riesgos significativos de representación errónea de importancia relativa; identificación preliminar de componentes de importancia relativa y saldos de cuenta; evaluación de si el auditor puede planear obtener evidencia respecto de la efectividad del control interno, e identificación de cambios recientes importantes dentro de la entidad o en la industria, e información financiera u otros cambios relevantes.” (14:250)

Una vez que se ha establecido la estrategia general de auditoría, el auditor puede comenzar el desarrollo de un plan de auditoría más detallado para tratar los diversos asuntos identificados en la estrategia general, tomando en cuenta la necesidad de lograr los objetivos de auditoría mediante el uso eficiente de los recursos del auditor.

3.3.2 El plan de auditoría

“El auditor deberá desarrollar un plan de auditoría con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

El plan de auditoría es más detallado que la estrategia general de auditoría e incluye la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que han de desarrollar los miembros del equipo de trabajo para obtener suficiente evidencia apropiada para reducir el riesgo de auditoría aun nivel aceptablemente bajo.

El plan de auditoría incluye:

- Una descripción de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos planeados de evaluación del riesgo, suficiente para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa, como se determina bajo la Norma Internacional de Auditoría No. 315 (Entendimiento de la Entidad y su Entorno y Evaluación de los Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa).
- Una descripción de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría planeados a nivel de aseveración, para clases de transacciones de importancia relativa, saldo de cuentas y

revelación, según se determina bajo la Norma Internacional de Auditoría No. 330 (Procedimientos del Auditor en Respuesta a los Riesgos Evaluados). El plan para los procedimientos adicionales de auditoría refleja la decisión del auditor sobre si somete o no a prueba la efectividad de los controles y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos planeados.

- Los otros procedimientos que se requieren llevar a cabo para que el trabajo cumpla con las Normas Internacionales de Auditoría, por ejemplo, buscar comunicación directa con los abogados de la entidad”. (14:252)

3.3.3 Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

La Norma Internacional de Auditoría No. 315 (Entendimiento de la Entidad y su Entorno y Evolución de los Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa) establece normas y proporciona guías para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, y para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa en una auditoría de estados financieros.

El auditor debe obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desarrollar procedimientos adicionales de auditoría.

Por otro lado, el auditor debe efectuar evaluaciones del riesgo a nivel de estado financiero y de aseveración con base en un entendimiento apropiado de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.

Las siguientes actividades deben de realizarse como parte del entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa:

3.3.3.1 Procedimientos de evaluación del riesgo y fuentes de información sobre la entidad y su entorno, incluyendo su control interno

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 500 (Evidencia de Auditoría) los procedimientos de auditoría para obtener un entendimiento de la entidad se conocen como procedimientos de evaluación del riesgo porque algo de la información que se obtiene al desempeñar estos procedimientos puede usarse por el auditor como evidencia de auditoría para soportar las evaluaciones de los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Además, al realizar los procedimientos de evaluación del riesgo, el auditor puede obtener evidencia de auditoría sobre clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones y aseveraciones relacionadas y sobre la efectividad operativa de los controles, aun cuando dichos procedimientos de auditoría no fueran planeados específicamente como procedimientos sustantivos o como pruebas de controles.

El auditor debe realizar los siguientes procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno:

Investigaciones con la administración y otros de la entidad

La investigación consiste en buscar información de personas bien informadas, tanto en lo financiero como en lo no financiero, en la entidad o fuera de ella. La investigación es un procedimiento de auditoría que se usa de manera extensa en toda la auditoría y a menudo es complementaria al desempeño de otros procedimientos de auditoría. Las investigaciones pueden ir desde investigaciones formales por escrito hasta investigaciones orales informales. Evaluar las respuestas a las investigaciones es una parte integral del proceso de investigación.

Las respuestas a las investigaciones pueden dar al auditor información que no tenía antes o con evidencia de auditoría que sirve para corroborar.

De modo alternativo, las respuestas podrían dar información que difiera de manera importante de otra información que el auditor haya obtenido, por ejemplo, información respecto de la posibilidad de que la administración haya sobrepasado los controles. En algunos casos, las respuestas a las investigaciones proporcionan una base para que el auditor modifique o desempeñe procedimientos adicionales de auditoría.

Por ejemplo, el auditor puede efectuar investigaciones sobre los controles internos implementados, sobre la posibilidad de la sustracción o uso indebido de los activos de la Compañía, sobre posibles errores intencionales o no intencionales en la preparación de los estados financieros, sobre el cumplimiento de la Compañía con leyes y regulaciones, etc.

Ejemplos de procedimientos de investigación son:

- Investigaciones con la administración y con los responsables de la información financiera.
- Investigaciones con los encargados del gobierno corporativo para entender el entorno en que se preparan los estados financieros.
- Investigaciones con personal de auditoría interna para obtener un entendimiento del diseño y efectividad del control interno de la entidad e indagar si la administración respondió satisfactoriamente a cualquier resultado de estas actividades.
- Investigaciones con empleados involucrados en el inicio, procesamiento o registro de transacciones complejas o inusuales para evaluar lo apropiado de la selección y aplicación de ciertas políticas contables.

- Investigaciones con el asesor legal interno o externo para identificar asuntos como litigios, incumplimientos con leyes y regulaciones, conocimiento de fraudes o sospechas de fraudes que afecten a la entidad, garantías, obligaciones posteriores a las ventas, etc.
- Investigaciones con personal de mercadotecnia o ventas para identificar cambios en las estrategias de mercadotecnia de la entidad, tendencias de ventas o arreglos contractuales con sus clientes.

Procedimientos analíticos

Los procedimientos analíticos pueden ser útiles para identificar la existencia de transacciones o hechos inusuales, y cantidades, coeficientes y tendencias que pudieran indicar asuntos que tengan implicaciones para los estados financieros y de auditoría. Al realizar los procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo, el auditor desarrolla expectativas sobre plausibles relaciones que razonablemente puedan existir. Por ejemplo: El auditor puede formarse expectativas de los saldos de ciertos rubros de los estados financieros como en los siguientes casos: (a) Monto de ventas con base en la superficie de espacio físico para la venta o al volumen de mercancías vendidas; (b) Monto del rubro de sueldos con base en el número de empleados de los diferentes departamentos de la Compañía; (c) Monto del rubro de intereses gasto con base en el monto de los préstamos contratados y de las tasas de interés de mercado; (d) Monto del gasto por comisiones con base en el volumen de ventas y los porcentajes de comisión aprobados; (e) Monto de depreciaciones gasto con base en el costo de los activos y las correspondientes vidas útiles. Cualquier variación significativa con relación a la expectativa formada por el auditor puede representar un riesgo de auditoría ya que puede ser un indicio de errores significativos de los estados financieros que está auditando.

Cuando las comparaciones con dichas expectativas con los montos registrados o coeficientes desarrollados de los montos registrados producen relaciones inusuales o inesperadas, el auditor considera estos resultados al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Sin embargo, cuando estos procedimientos analíticos usan datos agregados a un alto nivel (lo cual es a menudo la situación) los resultados de esos procedimientos analíticos sólo proporcionan una indicación inicial general sobre si puede existir una representación errónea de importancia relativa. Consecuentemente, el auditor considera los resultados de dichos procedimientos analíticos junto con otra información compilada al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

Observación e inspección

La observación e inspección pueden apoyar las investigaciones con la administración y con otros, y también dar información sobre la entidad y entorno. Estos procedimientos de auditoría ordinariamente incluyen lo siguiente:

- Observación de actividades y operaciones de la entidad.
- Inspección de documentos (como planes y estrategias del negocio), registros y manuales de control interno.
- Lectura de informes preparados por la administración (como informes trimestrales de la administración y estados financieros intermedios) y por los encargados del gobierno corporativo (como actas de Asamblea de Accionistas y de reuniones del Consejo de Administración).
- Visitas a las instalaciones y plantas de la entidad.
- Rastreo de transacciones relevantes para la información financiera, a través del sistema de información.

Además, el auditor puede realizar otros procedimientos de auditoría donde la información obtenida puede ser útil para identificar riesgos de representación errónea de importancia relativa. Por ejemplo, el auditor puede considerar obtener información sobre la entidad mediante la revisión de información generada por fuentes externas como informes de analistas, bancos o agencias calificadoras, revistas de comercio o economía; o publicaciones de entidades reguladoras o financieras.

3.3.3.2 Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno

El entendimiento de la entidad y su entorno por el auditor consiste de un entendimiento de los siguientes aspectos:

- (a) Factores de la industria, de regulación y otros factores externos, incluyendo el marco de referencia de información financiera aplicable.

Estos factores incluyen condiciones de la industria tales como entorno competitivo, las relaciones con proveedores y clientes y desarrollos tecnológicos; el entorno de regulación que abarca, el entorno legal y político, y los requisitos ambientales que afectan a la industria y a la entidad.

- (b) Naturaleza de la entidad, incluyendo la selección y aplicación de políticas contables de la entidad.

Se refiere a las operaciones de la entidad, su propiedad y gobierno, los tipos de inversión que está haciendo y que planea hacer, la manera en que está estructurada la entidad y como se financia. Un entendimiento de la naturaleza de la entidad hace posible al auditor entender las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que se esperan en los estados financieros.

- (c) Objetivos y estrategias y los riesgos de negocio relacionados que puedan dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.

Los objetivos son los planes generales de la entidad para responder a factores de la industria, de regulación y de otros factores internos. Las estrategias son los enfoques operacionales con los que la administración se propone lograr sus objetivos.

- (d) Medición y desempeño financiero de la entidad.

Las medidas de desempeño, ya sean externas o internas, crean presiones sobre la entidad que, a su vez, pueden motivar a la administración a emprender acciones para mejorar el desempeño del negocio o para representar erróneamente los estados financieros. La información generada internamente que usa la administración para ese fin puede incluir indicadores claves de desempeño (financieros y no financieros), presupuestos, análisis de desviaciones, informes de desempeños por división o departamento.

- (e) Control interno.

El auditor usa el entendimiento del control interno para identificar los tipos de representación erróneas potenciales, considerar factores que afectan a los riesgos de representación errónea de importancia relativa, y diseñar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

La obtención del control interno implica evaluar el diseño de un control y determinar si se ha implementado dentro de la entidad. El auditor debe obtener un entendimiento de cada uno de los siguientes cinco componentes del control interno:

- **El ambiente de control**

“Incluye las actitudes, conciencia y acciones de la administración y de los encargados del gobierno corporativo respecto del control interno de la entidad y su importancia en la entidad. Incluye también las funciones de gobierno corporativo y administración y marca el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de su gente. Es el fundamento para un control interno efectivo, brindando disciplina y estructura”. (14:307)

El ambiente de control abarca los siguientes elementos: (a) Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos; (b) Compromiso con la competencia; (c) Participación de los encargados del gobierno corporativo; (d) Filosofía y estilo operativo de la administración; (e) Estructura organizacional; (f) Asignación de autoridad y responsabilidad; (g) Políticas y prácticas de recursos humanos.

- **El proceso de evaluación del riesgo por la entidad**

Este es un proceso para identificar y responder al riesgo de negocio y los resultados consecuentes. Para fines de información financiera, el proceso de evaluación del riesgo por la entidad incluye cómo identifica la administración los riesgos relevantes para la preparación de estados financieros que den un punto de vista verdadero y razonable. Los riesgos pueden surgir o cambiar debido a circunstancias como las siguiente: (a) Cambios en el entorno de operaciones; (b) Personal nuevo; (c) Sistemas de información nuevos o renovados; (d) Crecimiento rápido; (e) Nueva tecnología; (f) Nuevos modelos, productos o actividades del negocio; (g) Reestructuraciones corporativas; (h) Operaciones locales o extranjeras en expansión; (i) Nuevos pronunciamientos contables.

- **Sistema de información, incluyendo los procesos relacionados de negocios, relevantes para la información financiera y comunicación**

“Un sistema de información consiste de infraestructura (física y componentes de hardware), software, personas, procedimientos y datos.

La infraestructura y el software estarán ausentes, o tendrán menos importancia, en sistemas que sean exclusivamente o principalmente manuales. Muchos sistemas de información hacen uso extenso de tecnología de información (TI)". (14:309)

Un sistema de información abarca métodos y registros que:

- (i) Identifican y registran todas las transacciones válidas.
- (ii) Describen oportunamente las transacciones con suficiente detalle para permitir para permitir la clasificación apropiada de las mismas para la información financiera.
- (iii) Miden el valor de las transacciones en una manera que permite registrar su valor monetario apropiado en los estados financieros.
- (iv) Determinar el período de tiempo en que las transacciones ocurrieron para permitir registrar las transacciones en el ejercicio contable apropiado.
- (v) Presentan de manera apropiada las transacciones y revelaciones relacionadas en los estados financieros.

- **Actividades de control**

Actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la administración se llevan a cabo, por ejemplo, que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control, sean dentro de sistemas de tecnología de la información o manuales, tienen objetivos diversos y se aplican a diversos niveles organizacionales y funcionales.

Generalmente, las actividades de control que pueden ser relevantes para una auditoría pueden clasificarse como políticas y procedimientos correspondientes a: (a) Revisiones de desempeño; (b) Procesamiento de información; (c) Controles físicos; y (d) Segregación de funciones.

El auditor debe efectuar un entendimiento de las actividades de control, únicamente de aquellos ciclos de transacciones significativos dentro del negocio de la entidad.

- **Monitoreo de los controles**

“Una responsabilidad importante de la administración es establecer y mantener el control interno de manera continua. El monitoreo de los controles por la administración incluye considerar si están operando como se planeó y que éstos se modifican según sea apropiado por cambios en las condiciones. El monitoreo de los controles puede incluir actividades como revisión de la administración de si las conciliaciones bancarias se preparan oportunamente, evaluación de los auditores internos del cumplimiento del personal de ventas con las políticas de la entidad sobre términos de los contratos de ventas, y una supervisión del departamento legal del cumplimiento con las políticas de ética o de prácticas de negocios de la entidad.

El monitoreo de los controles es un proceso para evaluar la calidad del desempeño del control interno después de un tiempo. Implica evaluar el diseño y operación de los controles de manera puntual y tomar las acciones correctivas necesarias. El monitoreo se hace para asegurar que los controles siguen operando de manera efectiva.” (14:315)

En muchas entidades, los auditores internos o el personal que desempeña funciones similares contribuyen al monitoreo de los controles internos de una entidad a través de evaluaciones separadas.

3.3.3.3 Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

“El auditor deberá identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de estado financiero y al nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones. Para este fin el auditor:

- Identifica los riesgos a lo largo del proceso de obtención de entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo los controles relevantes que se relacionan con los riesgos, y al considerar las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones en los estados financieros;
- Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración;
- Considerar si los riesgos son de una magnitud que pudiera dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; y
- Considera la probabilidad de que los riesgos pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.

El auditor utiliza información reunida al desempeñar procedimientos de evaluación del riesgo, incluyendo la evidencia de auditoría al evaluar el diseño de los controles y determinar si se han implementado, como evidencia de auditoría para soportar la evaluación del riesgo. El auditor usa la evaluación del riesgo para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría por desempeñar.

El auditor determina si los riesgos de representación errónea de importancia relativa identificados, se relacionan con clases específicas de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y aseveraciones relacionadas, o si se relacionan de un modo más dominante con los estados financieros como un todo y potencialmente afectan muchas aseveraciones. Estos últimos riesgos (riesgos a nivel de estado financiero) pueden derivar, en particular, de un ambiente de control débil.

Al hacer evaluaciones de los riesgos, el auditor puede identificar los controles con probabilidad de prevenir, o detectar y corregir, una representación errónea de importancia relativa en aseveraciones específicas.

Generalmente el auditor obtiene un entendimiento de los controles y los relaciona con aseveraciones en el contexto de procesos y sistemas en que existen. Hacer esto es útil porque las actividades individuales de control a menudo no atienden por sí mismas a un riesgo.” (14: 293-294)

“Al evaluar la naturaleza de los riesgos, el auditor considera un número de asuntos, incluyendo los siguientes:

- Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- Si el riesgo está relacionado con recientes desarrollos económicos o contables importantes u otros desarrollos y, por lo tanto requiere atención específica.
- La complejidad de las transacciones.
- Si el riesgo implica transacciones importantes con partes relacionadas.
- El grado de subjetividad en la medición de información financiera relacionada con el riesgo, especialmente la que implique una amplia gama de falta de certeza en la medición.
- Si el riesgo implica transacciones importantes que estén fuera del curso normal del negocio para la entidad, o que de otro modo parezcan ser inusuales”. (14: 295)

Es importante considerar que la determinación de los riesgos de importancia relativa, que surgen en la mayoría de auditorías, es un caso de juicio profesional. Nada sustituye en el campo de trabajo al juicio profesional, ya que durante el desarrollo de la misma el enfoque puede irse modificando debido cambios a las circunstancias. En algunos casos puede que el auditor considere modificar y extender la naturaleza y alcance de las pruebas; por ejemplo, en la evaluación preliminar el auditor consideró que un riesgo de error de importancia

relativa (que es la combinación del riesgo inherente y el riesgo de control) era bajo; sin embargo, en el transcurso de la auditoría surgieron circunstancias que hicieron que el auditor clasificara posteriormente el mismo riesgo como un riesgo moderado o alto, y por lo tanto la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría fueran modificadas.

El objetivo final de este trabajo de investigación se enfoca hacia ésta etapa de la auditoría (Evaluación de Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa), por lo que en el Capítulo V se provee un ejemplo de los riesgos identificados a lo largo de la etapa de planeación de una auditoría de estados financieros de una Empresa Productora de Bebidas Gaseosas y Similares.

3.3.3.4 Comunicación con los encargados del gobierno corporativo y la administración

“El auditor deberá enterar al gobierno corporativo o a la administración, tan pronto sea factible, y a un nivel apropiado de responsabilidad, de las debilidades de importancia relativa en el diseño o implementación del control interno que haya llegado a la atención del auditor.

Si el auditor identifica riesgos de representación errónea de importancia relativa que la entidad no ha controlado, o cuyo control relevante es inadecuado, o si a juicio del auditor hay una debilidad de importancia relativa en el proceso de evaluación del riesgo por la entidad, entonces el auditor incluye estas debilidades de control interno en la comunicación de asuntos de auditoría del interés del gobierno corporativo”. (14:299)

3.3.3.5 Documentación

“El auditor deberá documentar:

- (a) La discusión entre el equipo de trabajo respecto de la susceptibilidad de los estados financieros a representación errónea de importancia relativa debido a error o fraude, y las decisiones importantes que se alcancen.

- (b) Elementos clave del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno identificados, incluyendo cada uno de los componentes del control interno, para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; las fuentes de información de las que se obtuvo el entendimiento, y los procedimientos de evaluación del riesgo;
- (c) Los riesgos identificados y evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de estado financiero y a al nivel de aseveración; y
- (d) Los riesgos identificados, así como la evaluación del diseño e implementación de los controles relacionados.

La manera en que se documenten estos asuntos debe determinarla el auditor usando juicio profesional. En particular los resultados de la evaluación del riesgo pueden documentarse por separado. Los ejemplos de técnicas comunes, usadas solas o en combinación, incluyen descripciones narrativas, cuestionarios, listas de verificación y diagramas de flujo.

3.3.4 Determinar la materialidad, error tolerable y umbral para ajustes de auditoría

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 320 (Importancia Relativa de la Auditoría), el auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría.

Importancia relativa es definida en el “Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros” del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés), en los términos siguientes:

“La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros.

La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa que deba tener la información para ser útil”.

“Al diseñar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. Sin embargo, necesitan considerarse tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad) de las representaciones. Ejemplos de representaciones erróneas cualitativas serían la descripción inadecuada e impropia de una política de contabilidad cuando es probable que un usuario de los estados financieros fuera guiado equivocadamente por la descripción, y el dejar de revelar el incumplimiento de requisitos de entes reguladores cuando es probable que la imposición consecuente de restricciones regulatorias hará disminuir en forma importante la capacidad de operación.

El auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. Por ejemplo, un error en un procedimiento de fin de mes podría ser una indicación de una representación errónea de importancia relativa si ese error se repitiera cada mes.

El auditor considera la importancia relativa tanto a nivel global del estado financiero (lo que conocemos como materialidad), como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones (lo que se conoce como error tolerable). El auditor establece también un umbral para proponer los ajustes que identifique durante su auditoría.

La importancia relativa debería ser considerada por el auditor cuando:

- (a) Determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría; y
- (b) Evalúa el efecto de las representaciones erróneas”.

Hay una relación inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoría, que es que mientras más bajo el riesgo de auditoría mayor será el nivel de importancia relativa y viceversa.

Al evaluar si los estados financieros son preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia aplicable, el auditor debe evaluar si en el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría son de importancia relativa; es decir, si alcanzan o exceden el límite de materialidad fijado.

La Norma Internacional de Auditoría Número 320 "Importancia Relativa de la Auditoría" no provee ejemplos de cálculo de la importancia relativa (materialidad), del error tolerable y del umbral de ajustes de auditoría y tampoco indica los componentes de los estados financieros sobre los cuales se calculan los mismos. La última parte del párrafo cuarto de dicha norma indica que, la evaluación de qué es de importancia relativa es un asunto de juicio profesional.

En la práctica, la materialidad se puede calcular sobre los siguientes componentes de los estados financieros: (a) Utilidad antes de impuestos; (b) Total de activos; (c) Total de Patrimonio ó (d) Total de ingresos. Por ejemplo: Para una compañía que está operando bajo condiciones normales y está generando utilidades, el componente más apropiado para el cálculo de la importancia relativa será la utilidad antes de impuestos; para una empresa que está en etapa preoperativa los componentes críticos podrían ser el total de activos o el total del patrimonio; para una empresa que está reportando pérdidas los componentes críticos podrían ser el total de activos, el total de ingresos o el total del patrimonio; para entidades no lucrativas el componente crítico podría ser el total de ingresos.

Con respecto a los porcentajes que deberán aplicarse a los componentes críticos antes mencionados, para efectos de determinar la importancia relativa, los mismos dependerán del juicio del auditor. En la práctica se ha observado que: Cuando el componente crítico es la utilidad antes de impuestos el porcentaje para determinar la importancia relativa oscila entre un 5% y un 8%; cuando el componente crítico es el total de activos, el total del patrimonio o el total de ingresos, el componente crítico oscila entre un 0.5% y un 1%.

Normalmente el error tolerable que también se conoce como umbral de errores significativos se establece entre un 75% y un 80% sobre la importancia relativa y el umbral para ajustes de auditoría normalmente se fija en un 5% sobre la importancia relativa.

En la página 201 de este documento se incluye un ejemplo del cálculo de la materialidad, del error tolerable y del umbral para ajustes (diferencias) de auditoría para una empresa productora de bebidas gaseosas y similares operando bajo condiciones normales.

Si el auditor concluye que las representaciones erróneas pueden ser de importancia relativa, necesita considerar el reducir el riesgo de auditoría ampliando los procedimientos de auditoría o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros. En todo caso, la administración puede desear ajustar los estados financieros según las representaciones erróneas identificadas.

Si la administración se niega a ajustar los estados financieros y los resultados de los procedimientos de auditoría adicionales efectuados no permitieron al auditor concluir que el agregado de representaciones erróneas no corregidas no es de importancia relativa, éste deberá considerar la modificación apropiada de su opinión (opinión con salvedad, opinión negativa o abstención de opinión).

3.3.5 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 402, “el auditor deberá considerar cómo afecta al control interno de la entidad el uso de una organización de servicio por ella, a modo de identificar y evaluar el riesgo de representación errónea de importancia relativa y diseñar y aplicar procedimientos adicionales de auditoría.

Un cliente puede utilizar una organización de servicio, como una que ejecute transacciones y mantenga una responsabilidad de rendir cuentas y de registrar transacciones relacionadas y procese datos relacionados (por ejemplo, organización de servicio de sistemas por computadora). Si la entidad usa una organización de servicio, ciertas políticas, procedimientos y registros mantenidos por la organización de servicio pueden ser relevantes a la auditoría de los estados financieros del cliente.

Al obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, el auditor deberá determinar la importancia de las actividades de la organización de servicio para el cliente y su relevancia para la auditoría. Al hacer esto, el auditor del cliente necesitaría considerar lo siguiente, según sea apropiado:

- Naturaleza de los servicios prestados por la organización de servicio.
- Términos del contrato y relación entre el cliente y la organización de servicio.
- Las aseveraciones de importancia relativa de los estados financieros que son afectadas por el uso de la organización de servicio.
- Grado en el que interactúa el control interno de la entidad con los sistemas de la organización de servicio.
- Los controles internos de la entidad, relevantes a las actividades de la organización de servicio, tales como:
 - Los que se aplican a las transacciones que procesa la organización de servicio.
 - Cómo identifica y maneja la entidad los riesgos relativos al servicio de la organización de servicio.
- La capacidad y fortaleza financiera de la organización de servicio, incluyendo el posible efecto sobre la entidad de fallas de la organización de servicio.
- Información sobre la organización de servicio, como la que se refleja en el manual del usuario y manual técnico.
- Información disponible sobre los controles relevantes a los sistemas de información de la organización de servicio, como controles generales de tecnología de la información y controles de aplicación.

El entendimiento que obtiene puede llevar al auditor a decidir que la evaluación del riesgo de control del riesgo de representación errónea de importancia relativa no se afectará por los controles de la organización de servicio; si es así, no se requiere que el auditor efectúe trabajo adicional.

Si el auditor concluye que las actividades de la organización de servicio son importantes para la entidad y relevantes para la auditoría, el auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de la organización de servicio y su entorno, incluyendo su control interno, para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa y diseñar procedimientos adicionales de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados.

El auditor puede obtener un entendimiento suficiente del control interno de al que afecta la organización de servicio al leer el informe del auditor de la organización de servicio. El auditor deberá considerar el alcance del trabajo desempeñado por el auditor de la organización de servicio y deberá evaluar la utilidad y lo apropiado de los informes emitidos por el auditor de la organización de servicios con relación al diseño, implementación y eficacia operativa de los controles de dicha organización.

3.3.6 Consideración del trabajo de auditoría interna

“El auditor externo deberá considerar las actividades de auditoría interna y su efecto, si lo hay, sobre los procedimientos de auditoría externa.” (14: 504)

Auditoría interna significa una actividad de evaluación que se establece dentro de una entidad como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, monitorear control interno.

Si bien el auditor externo tiene responsabilidad única por la opinión de auditoría expresada y por la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa, ciertas partes del trabajo de auditoría interna pueden ser útiles para el auditor externo.

Objetivos y alcance de la auditoría interna

El alcance y objetivos de la auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y de los requerimientos de su administración. Ordinariamente, las actividades de auditoría interna incluyen uno o más de los siguientes puntos:

- Monitoreo del control interno. El establecer control interno adecuado es responsabilidad de la administración, la cual demanda atención apropiada en una base continua. Ordinariamente se le asigna a la auditoría interna por parte de la administración la responsabilidad específica de revisar los controles, monitorear su operación y recomendar las mejoras consecuentes.
- Examinar la información financiera y de operación. Esto puede incluir revisión de los medios usados para identificar, medir, clasificar y reportar dicha información y la investigación específica de partidas individuales incluyendo pruebas detalladas de transacciones, saldos y procedimientos.
- Revisar la economía, eficiencia y efectividad de operaciones incluyendo los controles no financieros de una entidad.
- Revisar el cumplimiento con leyes, reglamentos y otros requerimientos externos y con políticas y directivas de la administración y otros requisitos internos.

Relación entre auditoría interna y el auditor externo

El papel de la auditoría interna es determinado por la administración, y sus objetivos difieren de los del auditor externo quien es nombrado para dictaminar independientemente sobre los estados financieros. Los objetivos de la función de auditoría interna varían de acuerdo a los requerimientos de la administración. El interés primordial del auditor externo es si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.

No obstante, algunos de los medios de lograr sus respectivos objetivos son a menudo similares y así ciertos aspectos de la auditoría interna pueden ser útiles para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.

La auditoría interna es parte de la entidad. Independientemente del grado de autonomía y objetividad de la auditoría interna, no puede lograr el mismo grado de independencia que se requiere del auditor externo cuando expresa una opinión sobre los estados financieros. El auditor externo tiene responsabilidad única por la opinión de auditoría expresada, y esa responsabilidad no se reduce por ningún uso que se haga de la auditoría interna. Todos los juicios relacionados con la auditoría de los estados financieros son los del auditor externo.

Comprensión y evaluación preliminar de la auditoría interna

Una auditoría interna efectiva a menudo permitirá una modificación en la naturaleza y oportunidad, y una reducción en el alcance de los procedimientos desempeñados por el auditor externo pero no los puede eliminar por completo. En algunos casos, sin embargo, habiendo considerado las actividades de auditoría interna, el auditor externo puede decidir que la auditoría interna no tendrá efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

El auditor externo deberá realizar una evaluación de la función de auditoría interna cuando la auditoría interna sea relevante para la evaluación del riesgo por el auditor externo.

La evaluación del auditor externo de la función de auditoría interna influirá en el juicio del auditor externo sobre el uso que puede darse a la auditoría interna para hacer evaluaciones del riesgo y, por tanto, modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa adicionales.

Al obtener una comprensión y desarrollar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna, los criterios importantes son:

- (a) **Status organizacional:** status específico de la auditoría interna en la entidad y el efecto que ésta tiene sobre su capacidad para ser objetiva. En la situación ideal, la auditoría interna deberá reportar al nivel más alto de administración y estar libre de cualquiera otra responsabilidad operativa. Cualesquier impedimentos o restricciones puestos a la auditoría interna por parte de la administración necesitaría ser cuidadosamente considerado. En particular, los auditores internos necesitarán estar libres de comunicarse plenamente con el auditor externo.
- (b) **Alcance de la Función:** la naturaleza y alcance de las asignaciones de auditoría interna desempeñadas. El auditor externo también necesitaría considerar si la administración actúa sobre las recomendaciones de auditoría interna y como se evidencia esto.
- (c) **Competencia Técnica:** si la auditoría interna es desempeñada por personas que tienen el entrenamiento técnico y la eficiencia adecuada como auditores internos. El auditor externo puede, por ejemplo, revisar las políticas para contratar y entrenar al personal de auditoría interna y su experiencia y calificaciones profesionales.
- (d) **Debido Cuidado Profesional:** si la auditoría interna es planeada, supervisada, revisada y documentada apropiadamente. Se debería considerar la existencia de manuales de auditoría adecuados, programas de trabajo y papeles de trabajo.

Planeación del tiempo para enlace y coordinación

Cuando planea usar el trabajo de auditoría interna, el auditor externo necesitará considerar el plan tentativo de auditoría interna para el periodo y discutirlo tan al principio como sea posible. Cuando el trabajo de auditoría interna va a ser un factor para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor externo, es deseable convenir por adelantado el tiempo para dicho trabajo, el grado de cobertura de la auditoría, los niveles de pruebas y los métodos propuestos para selección de muestras, documentación del trabajo desarrollado y revisión de los procedimientos para reportes.

El enlace con auditoría interna es más efectivo cuando se celebran juntas a intervalos apropiados durante el periodo. El auditor externo necesitaría ser informado de, y tener acceso a, informes de auditoría interna relevantes y mantenerse informado de cualquier asunto importante que venga a la atención del auditor interno lo que puede afectar el trabajo del auditor externo. En forma similar, el auditor externo ordinariamente debería informar al auditor interno de cualesquier asuntos importantes que puedan afectar la auditoría interna.

Evaluación y prueba del trabajo de auditoría interna

Cuando el auditor externo tiene intención de usar trabajo específico de auditoría interna, el auditor externo debería evaluar y probar dicho trabajo para confirmar su adecuación para propósitos del auditor externo.

La evaluación de trabajo específico de auditoría interna implica la consideración de la adecuación del alcance del trabajo y programas relacionados y si la evaluación preliminar de la auditoría interna permanece como apropiada. Esta evaluación puede incluir la consideración de si:

- (a) el trabajo es desempeñado por personas que tienen entrenamiento técnico y eficiencia adecuada como auditores internos y si el trabajo de los auxiliares es supervisado, revisado y documentado apropiadamente;
- (b) si se obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar conclusiones razonables;
- (c) las conclusiones alcanzadas son apropiadas en las circunstancias y si cualquiera de los informes preparados son consistentes con los resultados del trabajo desempeñado; y
- (d) las excepciones o asuntos inusuales revelados por la auditoría interna son resueltos en forma apropiada.

La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados al trabajo específico de auditoría interna dependerá del juicio del auditor externo respecto del riesgo e importancia relativa del área en cuestión, la evaluación preliminar de la auditoría interna y la evaluación del trabajo específico por auditoría interna. Dichos procedimientos de auditoría pueden incluir examen de partidas ya examinadas por auditoría interna, examen de otras partidas similares, y observación de procedimientos de auditoría interna.

El auditor externo debería registrar las conclusiones respecto del trabajo específico de auditoría interna que ha sido evaluado y los procedimientos de auditoría aplicados al trabajo del auditor interno”. (14:504-507).

3.3.7 Uso del trabajo de un experto

Cuando use el trabajo desempeñado por un experto, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que dicho trabajo es adecuado para los fines de la auditoría.

Experto significa una persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especiales en un campo particular distinto del de la contabilidad y la auditoría.

La educación y experiencia del auditor capacitan al auditor a ser conocedor de los asuntos de negocios en general, pero no se espera que el auditor tenga la pericia de una persona entrenada o calificada para asumir la práctica de otra profesión u ocupación, tal como un actuario o un ingeniero.

Un experto puede ser:

- (a) contratado por la entidad;
- (b) contratado por el auditor;
- (c) empleado por la entidad; o
- (d) empleado por el auditor.

Cuando el auditor usa el trabajo de un experto empleado por el auditor, ese trabajo es usado bajo la capacidad del empleado como experto y no como un auxiliar en la auditoría según se contempla en NIA 220 "Control de Calidad para el Trabajo de Auditoría." Consecuentemente, en tales circunstancias el auditor necesitará aplicar procedimientos relevantes al trabajo y resultados del empleado pero ordinariamente no necesitará evaluar para cada compromiso la pericia y competencia del empleado.

Determinación de la necesidad de usar el trabajo de un experto

Para lograr una comprensión de la entidad y aplicar procedimientos adicionales en respuesta a los riesgos evaluados, el auditor puede necesitar obtener, conjuntamente con la entidad o independientemente, evidencia de auditoría en forma de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones de un experto. Son ejemplos:

- Valuaciones de ciertos tipos de activos, por ejemplo, terreno y edificios, planta y maquinaria, trabajos de arte, y piedras preciosas.
- Determinación de cantidades o condiciones físicas de activos, por ejemplo minerales almacenados en reservas de materiales, reservas subterráneas de minerales y petróleo, y la vida útil remanente de planta y maquinaria.
- Determinación de montos usando técnicas o métodos especializados, por ejemplo, una valuación actuarial.
- La medición de trabajo completado y por completar en contratos en desarrollo.
- Opiniones legales concernientes a interpretaciones de convenios, estatutos y reglamentos.

Cuando determine la necesidad de usar el trabajo de un experto, el auditor debería considerar:

- (a) El conocimiento y experiencia previa del equipo del trabajo sobre el asunto que se considera;

- (b) el riesgo de representación errónea de importancia relativa basado en la naturaleza, complejidad e importancia relativa del asunto que se considera; y
- (c) la cantidad y calidad de otra evidencia de auditoría que se espera obtener.

Competencia y objetividad del experto

Al planear el uso del trabajo de un experto, el auditor deberá evaluar la competencia profesional del experto. Esto implicará considerar:

- (a) la certificación o licencia profesional, o membresía del experto en, un órgano profesional apropiado; y
- (b) experiencia y reputación del experto en el campo en que el auditor está buscando evidencia de auditoría.

El auditor deberá evaluar la objetividad del experto.

El riesgo de que la objetividad de un experto sea menoscabada aumenta cuando el experto:

- (a) sea empleado por la entidad; y
- (b) esté relacionado en algún otro modo a la entidad, por ejemplo, al ser financieramente dependiente de, o tener una inversión en, la entidad.

Si el auditor está preocupado respecto de la competencia u objetividad del experto, el auditor necesita discutir cualesquiera reservas con la administración y considerar si puede obtenerse suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto del trabajo de un experto. El auditor puede necesitar llevar a cabo procedimientos adicionales de auditoría o buscar evidencia de auditoría de otro experto.

Alcance del trabajo del experto

El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que el alcance del trabajo del experto es adecuado para los fines de la auditoría.

Puede obtenerse evidencia de auditoría mediante una revisión de los términos de referencia que a menudo se fijan en las instrucciones de la entidad al experto. Dichas instrucciones al experto pueden cubrir asuntos como:

- Los objetivos y alcance del trabajo del experto.
- Un bosquejo general sobre los asuntos específicos que el auditor espera que el informe del experto cubra.
- El uso que el auditor piensa dar al trabajo del experto, incluyendo la posible comunicación a terceras partes de la identidad del experto y del grado de involucramiento.
- El grado de acceso del experto a los registros y archivos apropiados.
- Clarificación de la relación del experto con la entidad, si la hay.
- Confidencialidad de la información de la entidad.
- Información respecto de los supuestos y métodos que se piensa usar por el experto y su consistencia con los usados en periodos anteriores.

En caso de que estos asuntos no se expongan claramente en instrucciones escritas al experto, el auditor puede necesitar comunicarse con el experto directamente para obtener evidencia de auditoría a este respecto.

Evaluación del trabajo del experto

El auditor deberá evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia de auditoría respecto de la aseveración de los estados financieros que está siendo considerada. Esto implicará evaluación de si la sustancia de los resultados del experto está reflejada en manera apropiada en los estados financieros o soporta las aseveraciones de los estados financieros, y la consideración de:

- Datos fuente usados;
- Supuestos y métodos usados y su consistencia con periodos anteriores; y

- Resultados del trabajo del experto a la luz del conocimiento global del auditor el negocio y de los resultados de otros procedimientos de auditoría.

Al considerar si el experto ha usado datos fuente que son apropiados en las circunstancias, el auditor debería considerar los siguientes procedimientos:

- (a) Hacer investigaciones respecto de procedimientos llevados a cabo por el experto para establecer si los datos fuente son suficientes, relevantes y confiables; y
- (b) Revisar o probar los datos usados por el experto.

Lo apropiado y razonable de los supuestos y métodos usados y su aplicación son responsabilidad del experto. El auditor no tiene la misma pericia y, por lo tanto, no puede siempre confrontar los supuestos y métodos del experto. Sin embargo, el auditor necesitará obtener una comprensión de los supuestos y métodos usados y considerar si son apropiados y razonables, basado en el conocimiento del auditor del negocio y en los resultados de otros procedimientos de auditoría.

Si los resultados del trabajo del experto no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría o si los resultados no son consistentes con otra evidencia de auditoría, el auditor debería resolver el asunto. Esto puede implicar discusiones con la entidad y el experto, aplicar procedimientos adicionales, incluyendo la posibilidad de contratar a otro experto, o modificar el dictamen del auditor.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS FINANCIERO

4.1 Definición

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 520 (Procedimientos Analíticos), “el auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y en la revisión general al final de la auditoría. Los procedimientos analíticos pueden también aplicarse como procedimientos sustantivos.

Procedimientos analíticos significa evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones plausibles entre datos tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación de fluctuaciones y relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o se apartan de una manera importante de los montos pronosticados.

Los procedimientos analíticos incluyen la consideración de comparaciones de la información financiera de la entidad con, por ejemplo:

- Información comparable de períodos anteriores.
- Resultados anticipados de la entidad, como presupuestos o pronósticos, o expectativas del auditor, como una estimación de depreciación.
- Información de una industria similar, como una comparación de la razón de ventas de la entidad a cuentas por cobrar, con promedios de la industria o con otras entidades de tamaño comparable en la misma industria.

Los procedimientos analíticos también incluyen la consideración de relaciones:

- Entre elementos de información financiera que se esperaba se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad, como porcentajes marginales brutos.

- Entre información financiera e información no financiera relevante, como costos de nómina con número de empleados.

Diversos métodos pueden usarse para desempeñar los anteriores procedimientos de auditoría. Estos van desde simples comparaciones hasta análisis complejos que usan técnicas estadísticas avanzadas. Los procedimientos analíticos pueden ser aplicados a los estados financieros consolidados, a los estados financieros de componentes (como subsidiarias, divisiones o segmentos) y a elementos individuales de información financiera. La selección del auditor de los procedimientos de auditoría, métodos y nivel de aplicación, es un asunto de juicio profesional. Los procedimientos analíticos son usados para los siguientes fines:

- (a) Como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno.
- (b) Como procedimientos sustantivos cuando su uso pueda ser más efectivo o eficiente que las pruebas de detalles para reducir el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración a un nivel aceptablemente bajo.
- (c) Como una revisión general de los estados financieros al final de la auditoría”.
(14:393-394)

Procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo

“El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno. La aplicación de procedimientos analíticos puede indicar aspectos de la entidad de los que el auditor no tenía conocimiento, y ayudará para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa con el fin de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría.

Los procedimientos analíticos aplicados como procedimientos de evaluación del riesgo usan tanto información financiera como no financiera, por ejemplo, la relación entre ventas y superficie del espacio de venta o volumen de mercancías vendidas”. (14:394).

“Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones importantes que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de la predicción de los montos, el auditor deberá investigar y obtener explicaciones adecuadas y evidencia de auditoría confirmatoria apropiada.” (14: 399)

La investigación de fluctuaciones y relaciones inusuales ordinariamente comienza con investigaciones con la administración, seguidas por:

- (a) Comprobación de las respuestas de la administración, por ejemplo, comparándolas con el entendimiento de la entidad por el auditor y otra evidencia obtenida durante el curso de la auditoría, y
- (b) Consideración de la necesidad de aplicar otros procedimientos de auditoría con base en los resultados de dichas averiguaciones, si la administración no puede proporcionar una explicación o si la explicación no se considera adecuada.

Este trabajo de investigación no profundiza sobre los procedimientos analíticos utilizados como procedimientos sustantivos, debido que el mismo se enfoca a la identificación de riesgos en la etapa de planeación de una auditoría de estados financieros.

4.2 Métodos de análisis

En la obtención del entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa, el auditor puede aplicar los siguientes métodos de análisis:

4.2.1 Métodos estáticos

“Se les llaman estáticos por formarse de rubros del balance general que es un estado financiero estático. Estos se subdividen en:

(a) Métodos de razones

- **Solvencia corriente:**
$$\frac{\text{Total activos corrientes}}{\text{Total pasivos corrientes}}$$

Parte de la base de que las deudas a corto plazo están garantizadas con los valores del activo corriente.

Visto desde otro punto de vista, el pasivo corriente es el resultado del financiamiento del activo corriente. Esta razón es la más antigua y lo ideal es que una entidad posea una relación de 2 a 1, es decir Q2 de activos corrientes por cada Q1 de pasivos corrientes

- **Solvencia inmediata:**
$$\frac{\text{Efectivo más inversiones en valores}}{\text{Total pasivos corrientes}}$$

Es una prueba muy rigurosa por considerar la liquidez de la entidad mediante la utilización de los valores fácilmente realizables como es el efectivo en caja y bancos y las inversiones en valores de fácil realización.

Lo ideal es mantener una proporción de 1 a 1, es decir Q1 de efectivo e inversiones en valores por cada Q1 de pasivo. Sin embargo, la práctica ha demostrado que el tener efectivo ocioso es tan perjudicial como el tener una relación inferior a Q0.4.

- **Prueba del ácido:**
$$\frac{\text{Total activos corrientes menos inventarios}}{\text{Total pasivos corrientes}}$$

Mide la capacidad de pago inmediata para cubrir las obligaciones a corto plazo; esta prueba es más rígida en virtud de que mide los bienes disponibles exigibles para el pago de los pasivos a corto plazo. En este caso, la razón debe ser cercana a la unidad para considerarla razonable.

- **Razones de estabilidad**

Miden el grado de protección a los acreedores, proveedores e inversionistas a largo plazo, es decir, la capacidad de la entidad para cumplir con el pago de sus obligaciones a largo plazo. Las más comunes son:

- **Estabilidad:**
$$\frac{\text{Activo fijo neto}}{\text{Pasivos a largo plazo}}$$

Muestra la forma en la cual los activos fijos garantizan las obligaciones contraídas a largo plazo, es decir, cuantos quetzales de activos fijo netos tiene la entidad para pagar cada Q1 de deuda a largo plazo.

$$\text{Inversión en activos fijos: } \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo fijo neto}}$$

Este índice muestra la porción de los inversionistas que ha sido utilizada para la adquisición de activos permanentes cuya característica es la de uso por parte de la entidad.

$$\text{Propiedad: } \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo total}}$$

Indica la parte de los activos totales de la entidad que son financiados con capital de los propios inversionistas, es decir, que tales activos son propiedad directa de los accionistas.

$$\text{Endeudamiento: } \frac{\text{Pasivo total}}{\text{Activo total}}$$

Mide el grado de financiamiento por parte de terceros en los activos de la entidad, es decir, el nivel de control de los acreedores sobre los bienes de la entidad. Un índice de endeudamiento de Q0.5 se considera razonable.

$$\text{Apalancamiento: } \frac{\text{Pasivo total}}{\text{Patrimonio}}$$

Mide la proporción que existe en el origen de la inversión de la empresa, por capital propio como capital ajeno.

$$\text{Solidez: } \frac{\text{Activo total}}{\text{Pasivo total}}$$

Esta razón muestra cuanto de activos totales tiene la entidad para pagar cada Q1 de pasivo. Lo adecuado es poseer Q2 de activos por cada Q1 de pasivos.

- **Razones de actividad**

Estas comprenden las mediciones de la efectividad con la que la entidad está utilizando sus activos. Las más comunes son:

$$\text{Rotación de cuentas por cobrar: } \frac{\text{Ventas al crédito (netas)}}{\text{Promedio de cuentas por cobrar}}$$

Esta razón indica que tan rápidamente convierte la entidad sus cuentas por cobrar en efectivo. Las tendencias en esta razón por lo regular se utilizan para evaluar la razonabilidad de la provisión para cuentas de dudosa recuperación.

$$\text{Plazo medio de cobranza: } \frac{360 \text{ días}}{\text{Rotación de cuentas por cobrar}}$$

Proporciona el promedio de días en que se tarda en recuperar el saldo de clientes.

$$\text{Rotación de inventarios: } \frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Promedio de inventarios de productos terminados}}$$

Este índice muestra el número de veces que el inventario de productos terminados rota durante el año. Un índice elevado indica que la entidad no está dejando de vender por falta de existencias mientras que un índice bajo indica que podrían haber problemas de obsolescencia.

$$\text{Plazo medio de ventas: } \frac{360 \text{ días}}{\text{Rotación de inventarios}}$$

Esta razón nos muestra el número de días que permanecen los productos terminados en las bodegas de la entidad.

Existe otro gran número de razones financieras; sin embargo, las anteriormente descritas son las que más utiliza el auditor como procedimientos para la identificación de riesgos en la etapa de planeación.

(b) Métodos de porcentajes integrales

Se aplica este método en aquellos casos en los que se desea conocer la magnitud o importancia que tiene la parte de un todo en relación con dicho todo. En otras palabras, si el activo corriente de una empresa es de Q250,000, mediante este método se determina la magnitud de cada una de los renglones que componen el activo corriente con relación a su monto total, o bien el monto que representan los activos corrientes con relación al activo total.

Para ello se equipara la cantidad total o global con el 100% y se determinará en relación con dicho 100% el porcentaje relativo de cada parte.

Las grandes cifras que aparecen en los estados financieros pueden crear confusión a los lectores de éstos. Una manera de simplificar la comprensión es convertir las cifras absolutas en porcentajes integrales, con lo que es más fácil comprender la importancia de cada concepto dentro del conjunto de valores de una entidad.

Aplicando este método en el estado de resultados se considerarán las ventas netas como el 100% y el resto de las partidas del estado de resultados se relacionarán con dichas ventas.

Con relación a las cifras del balance general, es común que los porcentajes integrales se apliquen de tal forma que se explore la estructura de los activos asignando el 100% a los activos totales y el porcentaje que le corresponde a cada cuenta o clase de activo sobre dicho total. Así mismo, a la suma de pasivo y patrimonio se le asigna el 100% y posteriormente se determina el porcentaje que le corresponde a cada fuente de financiamiento sobre el total". (16: B-1-C-3)

4.2.2 Métodos dinámicos

“Los métodos clasificados como dinámicos constituyen junto con el estudio del punto de equilibrio económico, la tendencia moderna dentro del análisis de estados financieros.

La base de los métodos dinámicos lo constituye el razonamiento de que una empresa se encuentra en una evolución continua, misma que puede descubrirse o encontrarse como antecedente en el desarrollo de sus operaciones a través de un período bastante largo, normalmente superior a un ejercicio; por lo tanto, si el análisis se concentra al estudio de una situación, tal como sucede en un balance general, o bien, en un solo ejercicio, por ejemplo un estado de resultados, lógicamente no podría descubrirse la dirección o tendencia que muestra el desarrollo de dicha empresa.

El objetivo de los métodos dinámicos es precisamente el de descubrir dicha tendencia o dirección, con lo que las interpretaciones de dicho análisis permitirán suponer que la empresa seguirá en el futuro una tendencia similar. De acuerdo con lo anterior, si la tendencia es buena, se aceptará la política que la ha originado y si ha sido mala, se estará en posibilidad de cambiarla.

Podemos citar el siguiente ejemplo de la ventaja de los métodos dinámicos sobre los estáticos: Una empresa cuyas ventas del ejercicio 2008 ascendieron a Q 92 millones, en donde el monto de dichas ventas por sí solo no permite obtener conclusiones. Sin embargo, si dichas ventas las comparamos con las ventas de 2005 por Q41 millones, de 2006 por Q52 millones y de 2007 por 71 millones, lógicamente podemos señalar que la tendencia en el último ejercicio fue un incremento bastante considerable, faltando únicamente averiguar si esto se debió principalmente al incremento en el precio de venta, para tener la base sobre la cual construir la hipótesis del desarrollo administrativo en el último ejercicio.

Dentro de los métodos dinámicos podemos citar los siguientes:

(a) Método de aumentos y disminuciones

Este método se aplica a los estados financieros comparativos. Un análisis de estados financieros carecerá de significado si no se realiza sobre una base comparativa, derivándose de ello la importancia que tiene cumplir con el principio de consistencia y comparabilidad.

La comparación podrá efectuarse normalmente entre los estados financieros del año actual con los de varios años anteriores. En algunas circunstancias resulta favorable comparar tales estados financieros con los de otras entidades que se dediquen a la misma actividad económica. En ciertos casos, las comparaciones se realizan entre estados financieros elaborados sobre datos históricos o reales con los estados financieros proyectados preparados previamente.

Los balances generales comparativos tienen por objetivo facilitar el estudio de los cambios que de período a período se han dado en la situación financiera de la entidad. El estado de resultados comparativo tiene como función mostrar la utilidad o pérdida generada durante cierto período para lo cual resume los productos obtenidos y los costos incurridos en las operaciones registradas durante tal período.

Una vez determinadas las variaciones resultantes de éste análisis el auditor debe seleccionar aquellas partidas que a su juicio muestran un cambio significativo con el objetivo de determinar con el correspondiente análisis a la información adicional las causas de tales variaciones e indicar las conclusiones correspondientes.

(b) Método de tendencias

Podemos decir que éste método constituye una ampliación del método anterior, o sea, el de aumentos y disminuciones. El mismo consiste en el estudio, por medio de números índices, de los cambios en la situación financiera de la entidad en el transcurso del tiempo.

El número índice es un artificio utilizado en estadística que consiste en adoptar una base tomando el dato correspondiente a determinado año o período que se trate, cuyo valor se iguala a 100 y tomando en consideración esta base, se calculan las magnitudes relativas que representan en relación a ella los distintos valores correspondientes a otros ejercicios.

Supongamos la siguiente serie correspondiente a los saldos de caja y bancos de una entidad por los años de 2005 a 2008:

2005	Q 50,000
2006	60,000
2007	75,000
2008	72,000

Estableciendo las proporciones correspondientes tendremos tomando como base el año 2005:

$$60,000/50,000 \times 100 = 120$$

$$75,000/50,000 \times 100 = 150$$

$$72,000/50,000 \times 100 = 144$$

De acuerdo con lo anterior, podemos formar la serie de números índices, olvidándose ya de los números absolutos que representan:

$$2005 = 100$$

$$2006 = 120 \text{ (20\% de aumento con respecto a 2005)}$$

$$2007 = 150 \text{ (50\% de aumento con respecto a 2005)}$$

$$2008 = 144 \text{ (44\% de aumento con respecto a 2005)}$$

La ventaja de este método es la que reporta los números relativos, ya que en última instancia los números índices no son sino números relativos y además en este caso automáticamente vamos obteniendo al calcularlos, una idea de su magnitud, ya que su valor se relaciona siempre con una base; por lo tanto, al mismo tiempo nos podemos dar cuenta con su lectura, de la tendencia o sentido hacia el cual se ha dirigido el concepto cuya serie representa. De ahí que conozcamos este método con el nombre de tendencias.

Este método presenta la desventaja de que es factible olvidarse de los números absolutos que representan y por lo tanto, no considerar su verdadera magnitud en términos monetarios.

El complemento indispensable en el cálculo de este método y que posteriormente facilita su interpretación es su representación gráfica, ya que en dicha forma se puede apreciar más claramente el desarrollo de la serie, principalmente si se trata de un período que comprenda bastantes años y con mayor justificación cuando se comparan varias series.

CAPÍTULO V
CASO PRÁCTICO
PROCESO DE PLANEACIÓN Y ANÁLISIS FINANCIERO COMO AYUDA PARA LA
IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS
EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
DE UNA EMPRESA PRODUCTORA DE BEBIDAS GASEOSAS Y SIMILARES

5.1 Marco general

El caso práctico que se desarrolla en las páginas siguientes tiene como propósito ejemplificar el proceso de planeación y el análisis financiero preliminar que un auditor independiente puede desarrollar como ayuda para la identificación de riesgos en una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares. Para el efecto se toman como base los estados financieros que se que ejemplifican en las páginas 101 a la 106 de este documento.

Así mismo, el caso práctico ejemplifica los diferentes tipos de riesgos que un auditor puede identificar en la etapa de planeación de una auditoría de estados financieros para este tipo de empresas y el plan general de las pruebas de auditoría que el auditor puede desarrollar para reducir dichos riesgos a un nivel aceptablemente bajo.

Para el desarrollo del caso práctico se asume que la firma de auditores independientes Castañeda, Barrios & Asociados, S.C. ha sido contratada para llevar a cabo la auditoría de los estados financieros consolidados de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y su Subsidiaria Distribuidora Guatemalteca, S.A. al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2008. Se asume que la misma firma auditó también los estados financieros consolidados por el año que terminó el 31 de diciembre de 2007, por lo que la auditoría de 2008 se considera una auditoría recurrente.

Para efectos de este caso práctico, no se ejemplifican procedimientos de planeación específicos para Distribuidora Guatemalteca, S.A., poseída en un 51% por Compañía de Bebidas Nacionales, S.A., ya que la firma Castañeda Barrios & Asociados, S.C. fue contratada para emitir una opinión sobre los estados financieros consolidados y no sobre estados financieros individuales. Por otro lado, las operaciones de Distribuidora Guatemalteca, S.A. son principalmente con compañías relacionadas. Por consiguiente, la planeación, incluyendo la determinación de la importancia relativa (materialidad), se efectuará sobre los estados financieros consolidados, considerando que ambas compañías operan bajo una administración común, bajo las mismas políticas administrativas y contables y utilizando los mismos sistemas de información.

El ejercicio se desarrolla en el orden en que comúnmente se lleva cabo cada etapa de la planeación de una auditoría y el objetivo final es que al completar cada documento de planeación se identifiquen los riesgos de representación errónea de importancia relativa y que estos se resuman en programas de trabajo que describan la naturaleza de los mismos (riesgos relacionados con posibles fraudes, riesgos a nivel de estado financiero y/o riesgos a nivel de cuenta y aseveración), así como las cuentas y aseveraciones que se ven afectadas por dichos riesgos. En los programas de trabajo se describe también el enfoque general de las pruebas de auditoría para reducir los riesgos identificados a un nivel aceptablemente bajo.

El ejercicio inicia con los procedimientos preliminares a la planeación, continúa con un programa general de los procedimientos de planeación y con ejemplos de los papeles de trabajo que sustentan dichos procedimientos. Conforme se va desarrollando cada papel de trabajo se van identificando los riesgos, a los que se les va asignando un número correlativo. Bajo dicho número el riesgo es trasladado a los programas de trabajo para su posterior análisis y seguimiento.

Los riesgos relacionados con fraude se identifican como RdF; los riesgos a nivel de estado financiero como RaEF y los riesgos a nivel de cuenta y aseveración como RaCA, todos seguidos por un número correlativo.

Finalmente, en los programas de trabajo se detallan los procedimientos de auditoría sugeridos para reducir los riesgos identificados a nivel aceptablemente bajo.

El equipo de trabajo asignado para el desarrollo de la auditoría de los estados financieros consolidados de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2008, es el siguiente:

- Socio a cargo: Axel Castañeda (AC)
- Socio revisor concurrente: Josué Barrios (JB)
- Gerente a cargo: Mario Chacón (MC)
- Senior a cargo: Manuel Urrutia (MU)
- Asistentes: Alejandro Estrada (AE)
Christian Sandoval (CS)

5.2 Estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares

En las páginas siguientes se incluyen los estados financieros consolidados que se utilizarán para desarrollar el caso práctico. Es importante mencionar que si bien el auditor es responsable de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros que está auditando, la responsabilidad por la preparación y presentación de los mismos, de acuerdo con el marco de referencia aplicable, es de la administración de la entidad, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo. La auditoría de los estados financieros no releva a la administración ni a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades.

5.3 El proceso de planeación de la auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares

En las secciones 5.3.1 a 5.8 que se incluyen en las páginas de la No. 107 a la No. 284 de este documento, se ejemplifican los papeles de trabajo que un auditor normalmente elabora durante la etapa de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Balances Generales Consolidados
Al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	2008	2007
	Q	Q
Activo		
No corriente:		
Inmuebles, maquinaria y equipo, neto	104,621,626	107,523,299
Inversiones en acciones	10,789,585	12,202,752
Impuesto sobre la renta diferido	516,265	1,032,191
Crédito mercantil	20,000,000	20,000,000
Otros activos	13,681,195	9,339,546
Total del activo no corriente	<u>149,608,671</u>	<u>150,097,788</u>
Corriente:		
Efectivo y equivalentes de efectivo	51,952,307	28,076,204
Cuentas por cobrar, neto	54,763,971	56,858,381
Inventarios	27,648,806	29,321,431
Gastos pagados por anticipado	2,834,849	2,359,022
Total del activo corriente	<u>137,199,933</u>	<u>116,615,038</u>
Total del activo	<u>286,808,604</u>	<u>266,712,826</u>

(Continúa)

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Balances Generales Consolidados
Al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	2008	2007
	Q	Q
Pasivo y Patrimonio de los Accionistas		
Patrimonio de los accionistas:		
Capital pagado	29,656,834	18,878,505
Reserva legal	3,194,707	2,801,850
Utilidades retenidas	37,831,151	31,919,478
Total patrimonio atribuible a los accionistas de la Compañía	70,682,692	53,599,833
Interés minoritario	8,580,839	10,329,721
Total patrimonio	79,263,531	63,929,554
Capital preferente	12,869,754	14,099,883
Pasivo no corriente:		
Préstamos bancarios	45,286,962	46,934,821
Documentos por pagar	50,000,000	50,000,000
Cuentas por pagar	196,931	197,835
Provisión para indemnizaciones laborales	878,775	3,314,973
Impuesto sobre la renta diferido	11,001,191	8,409,672
Total pasivo no corriente	107,363,859	108,857,301
Pasivo corriente:		
Cuentas por pagar y gastos acumulados	55,403,787	53,033,324
Préstamos bancarios corrientes	23,106,024	10,120,771
Porción corriente de los préstamos no corrientes	8,741,680	16,364,711
Impuesto sobre la renta por pagar	59,969	307,282
Total del pasivo corriente	87,311,460	79,826,088
Total pasivo y patrimonio	286,808,604	266,712,826

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Estados Consolidados de Resultados
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	2008	2007
	Q	Q
Ventas netas	451,953,003	414,892,427
Costo de ventas	<u>(272,836,968)</u>	<u>(254,160,151)</u>
Utilidad bruta en ventas	179,116,035	160,732,276
Otros ingresos	2,544,051	2,475,595
Gastos de venta	(90,945,896)	(79,494,303)
Gastos generales y de administración	(33,598,673)	(32,484,745)
Otros gastos de operación	<u>(15,164,599)</u>	<u>(17,618,503)</u>
Utilidad de la operación	41,950,918	33,610,320
Costo financiero, neto	(9,692,478)	(11,799,829)
Participación en las pérdidas de inversiones bajo método de participación	<u>(1,413,167)</u>	<u>(3,222,683)</u>
Utilidad antes del impuesto sobre la renta	30,845,273	18,587,808
Impuesto sobre la renta:		
Corriente	(2,289,927)	(4,148,375)
Diferido, neto	<u>(2,202,978)</u>	95,293
	(4,492,905)	(4,053,082)
Utilidad neta del año	<u>26,352,368</u>	<u>14,534,726</u>
Atribuible a:		
Accionistas de la Compañía	24,633,880	12,738,532
Interés minoritario	<u>1,718,488</u>	<u>1,796,194</u>
Utilidad neta del año	<u>26,352,368</u>	<u>14,534,726</u>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Estados Consolidados de Cambios en el Patrimonio Neto
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	Capital Q	Reserva legal Q	Utilidades retenidas Q	Total Q	Interés minoritario Q	Total patrimonio Q
Saldo al 31 de diciembre de 2006	18,878,505	2,014,468	27,842,819	48,735,792	8,533,527	57,269,319
Traslados	-	787,382	(787,382)	-	-	-
Utilidad neta del año	-	-	12,738,532	12,738,532	1,796,194	14,534,726
Pago de dividendos	-	-	(7,874,491)	(7,874,491)	-	(7,874,491)
Saldo al 31 de diciembre de 2007	18,878,505	2,801,850	31,919,478	53,599,833	10,329,721	63,929,554
Capitalización de utilidades retenidas	10,778,329	-	(10,778,329)	-	-	-
Traslados	-	392,857	(392,857)	-	-	-
Utilidad neta del año	-	-	24,633,880	24,633,880	1,718,488	26,352,368
Ajuste a minoría de años anteriores	-	-	245,286	245,286	(245,286)	-
Compra de minoría	-	-	-	-	(3,222,084)	(3,222,084)
Pago de dividendos	-	-	(6,863,768)	(6,863,768)	-	(6,863,768)
Ajuste a ISR diferido de años anteriores	-	-	(932,539)	(932,539)	-	(932,539)
Saldo al 31 de diciembre de 2008	<u>29,656,834</u>	<u>3,194,707</u>	<u>37,831,151</u>	<u>70,682,692</u>	<u>8,580,839</u>	<u>79,263,531</u>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Estados Consolidados de Flujos de Efectivo
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	2008	2007
	Q	Q
Flujos de efectivo por actividades de operación:		
Utilidad neta del año	26,352,368	14,534,726
Partidas de conciliación entre la utilidad neta y el efectivo neto provisto por actividades de operación:		
Depreciación y amortización	15,773,594	16,438,584
Amortización de publicidad y promociones	3,822,046	3,402,924
Impuesto sobre la renta diferido gasto (ingreso), neto	2,202,978	(95,293)
Provisión para indemnizaciones laborales	1,718,451	4,335,114
Participación en resultados de subsidiarias	1,413,167	3,222,683
Provisión para cuentas de dudosa recuperación	837,957	152,261
Provisión para contingencias y otros	605,041	-
Diferencial cambiario, neto	(10,711)	80,536
(Utilidad) pérdida en venta de activos fijos, neto	(318,794)	37,742
	<u>52,396,097</u>	<u>42,109,277</u>
Cambios en activos y pasivos:		
Cuentas por cobrar	1,256,453	9,402,080
Inventarios	1,672,625	(5,581,572)
Gastos pagados por anticipado	(475,827)	(3,050,984)
Otros activos	(8,163,695)	266,260
Cuentas por pagar y gastos acumulados	1,737,689	362,460
Impuesto sobre la renta por pagar	(247,313)	156,237
Indemnizaciones pagadas	(4,154,649)	(2,940,552)
	<u>(8,374,717)</u>	<u>(1,386,071)</u>
Efectivo neto provisto por actividades de operación	<u>44,021,380</u>	<u>40,723,206</u>
Flujos de efectivo por actividades de inversión:		
Efectivo obtenido por la venta de activos fijos	1,923,978	207,534
Adquisición de activos fijos	(15,166,175)	(22,554,671)
Adquisición de interés minoritario	(3,222,084)	-
Disposición de inversiones	-	2,737,327
Efectivo neto usado en actividades de inversión	<u>(16,464,281)</u>	<u>(19,609,810)</u>

(Continúa)

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria
Estados Consolidados de Flujos de Efectivo
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en quetzales)

	2008	2007
	Q	Q
Flujos de efectivo en actividades de financiamiento:		
Préstamos obtenidos	48,210,868	22,220,620
Pago de préstamos	(43,797,967)	(25,098,625)
Dividendos pagados	(6,863,768)	(7,568,038)
Recompra de acciones preferentes	(1,230,129)	(1,227,678)
Efectivo neto usado en actividades de financiamiento	<u>(3,680,996)</u>	<u>(11,673,721)</u>
Aumento neto en efectivo y equivalentes de efectivo	23,876,103	9,439,675
Efectivo y equivalentes de efectivo al inicio del año	<u>28,076,204</u>	<u>18,636,529</u>
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del año	<u><u>51,952,307</u></u>	<u><u>28,076,204</u></u>

5.3.1 Actividades preliminares de planeación

5.3.1.1 Evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades Preliminares del Trabajo Evaluación de la Continuidad de las Relaciones con el Cliente y el Trabajo Específico de Auditoría		
	PT:	AP-1 1/3
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	AC
	Revisado por:	JB
		01-10-08
		15-10-08
<p>OBJETIVO:</p> <p>Documentar la evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente y el trabajo específico de auditoría como lo requieren los párrafos del 14 al 18 de la Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de Calidad para Auditoría de Información Financiera Histórica). Esta evaluación es obligatoria para todos los trabajos recurrentes de auditoría.</p> <p>PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA:</p> <p>Incluya sus comentarios sobre cada uno de los aspectos que deben considerarse para concluir si es conveniente continuar con la relación profesional con el cliente y desarrollar el trabajo de auditoría para el año actual:</p> <p>1. Evalúe la integridad de los accionistas de la Compañía, de sus principales ejecutivos y de los miembros del gobierno corporativo de la entidad</p> <p>Se han efectuado averiguaciones sobre la integridad de los principales accionistas (José Roberto Barrios, Luís Pedro González); de los principales ejecutivos (Gerente General: Estuardo Martínez, Gerente Financiero: Carlos López); y de los principales miembros del Gobierno Corporativo (Presidente del Comité de Auditoría: Raúl Rodríguez; Vice-presidente: Erick Martínez).</p> <p>Como resultado de nuestras indagaciones e investigaciones no se identificaron problemas de integridad de las personas arriba indicadas que ponga en riesgo</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Evaluación de la Continuidad de las Relaciones con el Cliente
y el Trabajo Específico de Auditoría**

PT:		AP-1 2/3
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	01-10-08
Revisado por:	JB	15-10-08

la reputación de la Firma y que pueda ocasionar posibles juicios y demandas en contra de la misma. Los procedimientos de investigación e indagación incluyeron la contratación de una empresa especializada en la identificación de personas de dudosa reputación así como consultas en páginas de Internet, en revistas de negocios y en diarios locales de mayor circulación

2. Evalúe si la Firma cuenta con personal competente que pueda llevar a cabo la auditoría del año corriente

El equipo de trabajo asignado a la auditoría del año corriente cuenta con la experiencia suficiente en la industria en la que opera el cliente. Además ha recibido entrenamiento relacionado con las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Auditoría.

3. Para auditorías recurrentes evalúe sí en la auditoría del año anterior ocurrieron situaciones que nos haga pensar que no es conveniente continuar la relación con la entidad.

En la auditoría de 2007 no se identificaron situaciones tales como fraudes cometidos por accionistas, la alta gerencia o miembros del gobierno corporativo que nos hagan dudar sobre su integridad y que ponga en riesgo a la Firma y a los miembros del equipo de trabajo. Tampoco se identificaron irregularidades relacionadas con presentación de información financiera errónea de forma intencional. En la auditoría de 2007 la administración de la entidad demostró una actitud positiva hacia los controles y aceptó los ajustes de auditoría y las recomendaciones de control interno. Los ajustes de auditoría identificados en el 2007 no se relacionaron con errores intencionales.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Evaluación de la Continuidad de las Relaciones con el Cliente
y el Trabajo Específico de Auditoría**

PT:		AP-1 3/3
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	01-10-08
Revisado por:	JB	15-10-08

4. Evalúe si la Firma y el equipo de trabajo pueden cumplir con los requisitos éticos

La Firma y el equipo de trabajo ha cumplido con los siguientes requisitos éticos:

- Integridad
- Objetividad
- Competencia profesional y cuidado debido
- Confidencialidad
- Comportamiento profesional

(Véase en PT AP-2 la confirmación del equipo de trabajo del cumplimiento con estos requisitos)

CONCLUSIÓN:

Con base en los procedimientos arriba descritos, concluimos que podemos continuar la relación con la entidad y con el trabajo de auditoría.

5.3.1.2 Confirmación de cumplimiento con requisitos éticos y de independencia

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades Preliminares del Trabajo		
Evaluación del Cumplimiento con Requisitos Éticos y de Independencia y el Trabajo Específico de Auditoría		
	PT:	AP-2 1/2
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	AC
	Revisado por:	JB
		01-10-08
		15-10-08
<p>OBJETIVO:</p> <p>Documentar el cumplimiento con los requisitos éticos y de independencia requeridos por el párrafo 9 de la Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de Calidad para Auditoría de Información Histórica).</p> <p>CONFIRMACIÓN DE CUMPLIMIENTO POR PARTE DEL EQUIPO DE TRABAJO:</p> <p>Los abajo firmantes confirmamos que:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Hemos cumplido con los requisitos de ética e independencia contenidos en las partes A y B del Código del IFAC (Federación Internacional de Contadores Públicos). 2. Hemos leído el código de conducta de la Firma y nos hemos comportado de acuerdo con éste, actuando con integridad, objetividad y escepticismo, libre de conflictos de intereses y manteniendo en todas las relaciones profesionales una actitud imparcial. 3. Hemos mantenido la más estricta confidencialidad con respecto a la información de la Firma, de los clientes y de los antiguos clientes, así como la información que se considera confidencial de quienes no son clientes. 4. No hemos adquirido, ni estamos comprometidos/as a adquirir valores prohibidos de la entidad objeto del presente trabajo. 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Evaluación del Cumplimiento con Requisitos Éticos y de Independencia
y el Trabajo Específico de Auditoría**

PT:		AP-2 2/2
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	01-10-08
Revisado por:	JB	15-10-08

5. No hemos establecido, ni tenemos compromisos de establecer ninguna relación comercial o de participar en proyectos de empresa en común (o "Joint venture") con el cliente objeto del presente trabajo, sus directores, accionistas o funcionarios.
6. No hemos realizado, ni estamos comprometidos/as a realizar ningún acuerdo de préstamo con la entidad objeto del presente trabajo, ni con ningún funcionario, director o accionista principal de éste, excepto en caso que el cliente sea una institución financiera y el préstamo sea otorgado bajo condiciones normales (no preferenciales).
7. No hemos recibido regalos o descuentos sustanciales de la entidad objeto del presente trabajo, así como, no hemos otorgado regalos o descuentos sustanciales a ese cliente.

Cargo	Nombre	Firma
Socio a cargo:	Axel Castañeda	
Socio revisor concurrente:	Josué Barrios	
Gerente a cargo:	Mario Chacón	
Senior a cargo:	Manuel Urrutia	
Asistente:	Alejandro Estrada	
Asistente:	Christian Sandoval	

5.3.1.3 Carta de compromiso

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades Preliminares del Trabajo		
Carta de Compromiso		
	PT:	AP-3 1/4
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	AC 31-10-08
	Revisado por:	JB 31-10-08
<p>Guatemala, 1 de julio de 2008</p> <p>Señores Consejo de Administración Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria Presentes</p> <p>Estimados señores:</p> <p>Ustedes nos han solicitado que auditemos los estados financieros consolidados de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria los cuales comprenden el balance general consolidado al 31 de diciembre de 2008, y los correspondientes estados consolidados de resultados, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, y un resumen de las políticas contables y otras notas aclaratorias. Por medio de esta carta tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros antes mencionados.</p> <p>Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planeemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Carta de Compromiso**

PT:		AP-3 2/4
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	31-10-08
Revisado por:	JB	31-10-08

Una auditoría implica ejecutar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error.

Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas por la entidad y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno, hay un riesgo inevitable de que los estados financieros contengan representaciones erróneas de importancia relativa y que estos no sean detectados.

Al efectuar nuestras evaluaciones del riesgo, consideramos el control interno relevante a la preparación de los estados financieros por la entidad con el propósito de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, esperamos proporcionarle una carta por separado concerniente a cualesquier debilidades de importancia relativa que lleguen a nuestra atención durante la auditoría de los estados financieros, sobre el diseño o implementación del control interno sobre la información financiera.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Carta de Compromiso**

PT:		AP-3 3/4
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	31-10-08
Revisado por:	JB	31-10-08

Les recordamos que es responsabilidad de la administración de la entidad la preparación de estados financieros que presenten razonablemente la posición financiera, resultados de operación y flujos de efectivo de la entidad de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

Nuestro dictamen como auditores indicará que la administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información financiera y esta responsabilidad incluye:

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación de estados financieros que esté libres de representación errónea, ya sea debido a fraude o a error.
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y
- Efectuar estimaciones contables que sean apropiadas en las circunstancias.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos de la administración confirmación por escrito respecto de las representaciones que nos hagan en relación con la auditoría.

Esperamos la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que les solicitemos.

Nuestros honorarios por la auditoría de acuerdo con el alcance de esta carta, ascenderán a Q285,200 más IVA, más los gastos en que incurramos por cuenta de la misma.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades Preliminares del Trabajo
Carta de Compromiso**

PT:		AP-3 4/4
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	AC	01-07-08
Revisado por:	JB	15-07-08

Los honorarios antes descritos se facturarán de la siguiente forma: 30% con la aceptación de la presente carta; 50% conforme el avance del trabajo y 20% contra entrega de nuestro informe de auditoría en final.

Agradeceremos firmar una copia de esta carta y enviarla a nuestras oficinas como evidencia de su conformidad y aceptación de los arreglos para realizar nuestra auditoría de los estados financieros.

Atentamente,
CASTAÑEDA, BARRIOS & ASOCIADOS, S.C.

Axel Castañeda
Socio a Cargo

Acuse de recibo por Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria:

(Firma)
Nombre y título
Fecha

5.3.2 Índice de los papeles de trabajo de la planeación

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Planeación			
Índice de Papeles de Trabajo			
	PT: Índice		Índice 1/2
	Auditoría		31-12-08
	Hecho por:	MU	01-02-09
	Revisado por:	MC	08-02-09
Contenido			Referencia a PT
1. Estrategia general de la auditoría			P-1
2. Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa			P-2
2.1 Entendimiento de la entidad y su entorno.			P-2
2.2 Entendimiento del control interno que incluye:			
• El ambiente de control			P-3 1/25
• El proceso de evaluación del riesgo por la entidad			P-3 6/25
• Sistema de información			P-3 8/25
• Actividades de control			P-3 17/25
• Monitoreo de los controles			P-3 23/25
3. Elaboración de flujogramas y narrativas de los principales ciclos de operación.			P-4 a P-7
4. Determinación de la materialidad, umbral de errores y de ajustes de auditoría.			P-11

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Planeación Índice de Papeles de Trabajo			
		PT:	Índice 2/2
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	01-02-09
	Revisado por:	MC	08-02-09
Contenido		Referencia a PT	
5. Evaluación del riesgo de negocio en marcha.		P-12	
6. Consideración de la evaluación de una organización de servicio.		P-13	
7. Evaluación y consideración del trabajo de auditoría interna.		P-14	
8. Consideración del uso del trabajo de expertos.		P-15	
9. Revisión analítica.		P-16	
10. Programa de trabajo para riesgos identificados a nivel de estados financieros.		P-20	
11. Programa de trabajo para riesgos identificados a nivel de cuenta y aseveración.		P-21	
12. Programa de trabajo para riesgos identificados relacionados con posibles fraudes.		P-22	
13 Programa de trabajo para cuentas y aseveraciones en las que no se identificó un riesgo específico.		P-23	

5.3.3 Estrategia general de la auditoría

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Estrategia General de la Auditoría		
	PT:	P-1 1/11
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 01-02-09
	Revisado por:	MC / AC 08-02-09
<p>OBJETIVO:</p> <p>Documentar la estrategia general para el desarrollo de la auditoría de los estados financieros consolidados de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2008.</p> <p>I. ALCANCE DEL TRABAJO</p> <p>A. Marco de referencia para información financiera:</p> <p>Fuimos contratados para efectuar la auditoría de los estados financieros consolidados de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y su subsidiaria Distribuidora Guatemalteca, S.A. (poseída en un 51%) al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2008. Las bases de contabilidad utilizadas por la Compañía para la elaboración de sus estados financieros consolidados están de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera. El alcance del trabajo requiere que se emita únicamente un informe de auditoría sobre los estados financieros consolidados de las compañías antes referidas, y no se requiere la emisión de informes de auditoría sobre los estados financieros individuales de cada una de las Compañías. Debido a la naturaleza del negocio, durante el desarrollo de la auditoría debe darse especial atención a verificar el cumplimiento de la Compañía con las siguientes NIC/NIIF:</p> <ul style="list-style-type: none"> • NIC1: Presentación de Estados Financieros • NIC2: Inventarios • NIC 12: Impuestos a las ganancias, incluyendo el impuesto sobre la renta diferido. 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 2/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

- NIC16: Propiedad, planta y equipo.
- NIC 19: Beneficios a empleados.
- NIC 21: Efecto de las variaciones en tasas de cambio de moneda extranjera
- NIC 23: Costos por intereses.
- NIC 24: Información a revelar sobre partes relacionadas.
- NIC 27: Estados financieros consolidados.
- NIC 28: Inversiones en empresas asociadas.
- NIC 32, NIC 39 y NIIF 7: Instrumentos financieros, reconocimiento y medición.
- NIC 36: Deterioro del valor de los activos.
- NIC 38: Activos intangibles

El informe de auditoría se emitirá en idioma español y sobre estados financieros expresados en quetzales.

B. Normas de auditoría aplicables:

Nuestra auditoría será realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, por lo que es importante que todo el equipo de trabajo conozca las mismas y las haya puesto en práctica en otros compromisos.

C. Requerimientos específicos de la industria:

La industria de bebidas gaseosas y similares no tiene requerimientos específicos sobre la información financiera que genera, como lo tienen los bancos del sistema. Tampoco tiene regulaciones específicas sobre sus procesos de producción; sin embargo, debe asegurarse que su proceso productivo (incluyendo la generación de desechos) no causen daños ambientales que puedan originarle juicios o demandas. **RaCA1**

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 3/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

D. Requerimientos regulatorios:

Además de la obligación de cumplir con la recolección y/o pagos de impuestos a los que están afectas las sociedades mercantiles (ISR, IVA, IETAAP, retenciones de ISR e IVA, etc.) las compañías que se dedican a la producción y venta de bebidas gaseosas y similares, están obligadas al pago del impuesto a la distribución de bebidas equivalente a Q0.18 por cada litro producido y distribuido. **RaCA2**

II. ESTRATEGIA PRELIMINAR DE AUDITORÍA

A. Consideraciones de materialidad:

Hemos determinado la siguiente materialidad y los siguientes umbrales de errores significativos y de diferencias de auditoría, los que se determinaron con base en la utilidad antes de impuesto sobre la renta. Para este caso se tomó como componente crítico la utilidad antes de impuestos por el año que terminó el 31 de diciembre de 2008 (véase cálculo en PT P-11).

- Materialidad: Q. 1,542,263
- Umbral de errores significativos: Q. 1,156,698
- Umbral de diferencias de auditoría Q. 77,113

B. Calendario de las actividades de auditoría:

Debido a que nuestra oferta de servicios fue aprobada en fecha posterior al 31 de diciembre de 2008, efectuaremos nuestra auditoría en una sola visita a partir del 1 de febrero 2009, fecha en la que la Compañía nos proporcionará los estados financieros definitivos al 31 de diciembre de 2008, preparados de acuerdo con NIIF.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

	PT:	P-1 4/11
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU
	Revisado por:	MC / AC
		01-02-09
		08-02-09

El calendario de actividades y el presupuesto de horas para cada etapa de la auditoría es como sigue:

B.1 Planeación:

Se desarrollarán las siguientes actividades entre el 1 y el 15 de febrero de 2009, para lo cual se dispondrá de 1 Senior y 2 asistentes a tiempo completo (total 300 horas, incluyendo 24 de gerente y 10 de socio):

- Actualización del entendimiento del negocio y su entorno.
- Actualización del entendimiento del control interno que incluye:
 - ✓ El ambiente de control
 - ✓ El proceso de evaluación del riesgo por la entidad
 - ✓ Sistema de información
 - ✓ Actividades de control
 - ✓ Monitoreo de los controles
- Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.
- Determinación de la materialidad, error tolerable y umbral para ajustes de auditoría.
- Evaluación del riesgo de negocio en marcha.
- Consideración de la evaluación de una organización de servicio.
- Evaluación y consideración del trabajo de auditoría interna.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 5/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

- Consideración del uso del trabajo de expertos.
- Revisión analítica.
- Consideración del riesgo de fraude.
- Elaboración de la cédula que resume los riesgos identificados en cada uno de los procedimientos antes descritos.
- Elaboración del plan de auditoría para reducir los riesgos identificados a un nivel aceptablemente bajo.
- Carta a la gerencia para reportar los asuntos identificados durante la etapa de planeación.

También se anticiparán las siguientes pruebas sustantivas entre el 1 y el 15 de febrero de 2009:

- Revisión de la partida de apertura del 1 de enero de 2008 para verificar que los saldos iniciales coincidan con las cifras reportadas en el informe de auditoría al 31-12-07.
- Envío de cartas de solicitud de confirmación a: Bancos, asesores legales, almacenadoras y aseguradoras.
- Lectura de actas de las reuniones de la Asamblea General de Accionistas y del Consejo de Administración.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 6/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

B.2 Pruebas de control:

Con base en la experiencia del año anterior, consideramos que para la auditoría de este año será factible adoptar una estrategia de confianza en los controles internos y por lo cual se prevé probar el diseño, implementación y eficacia operativa de los controles en los ciclos de cuentas por cobrar-ingresos e inventarios-compras-proveedores. Dichas pruebas serán desarrolladas en la semana del 18 al 22 de febrero de 2009. Para el efecto se dispone de 1 Senior y 1 asistente a tiempo completo: Total 100 horas, incluyendo 16 horas de gerente y horas 4 de socio. Para las demás áreas se seguirá un enfoque netamente sustantivo.

B.3 Pruebas sustantivas y elaboración de informe:

Las pruebas sustantivas se desarrollarán entre el 25 de febrero y el 19 de marzo de 2009, después de que las pruebas de los controles hayan sido concluidas ya que del resultado de las mismas dependerá la extensión de las pruebas sustantivas para cubrir el riesgo remanente en las áreas en donde se decidió adoptar una estrategia de confianza en los controles. Para el efecto se dispone de 1 Senior y 2 asistentes a tiempo completo: Total 520 horas, incluyendo 60 de gerente y 24 de socio.

Las pruebas sustantivas incluirán, entre otras, las siguientes pruebas con cifras al 31-12-08:

- Examen de las conciliaciones bancarias.
- Confirmación de saldos de efectivo en bancos y de préstamos bancarios.
- Envío de solicitud de confirmación de saldos de clientes locales y del exterior.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Estrategia General de la Auditoría		
	PT:	P-1 7/11
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 01-02-09
	Revisado por:	MC / AC 08-02-09
<ul style="list-style-type: none"> • Evaluación de la suficiencia de la provisión para cuentas de dudosa recuperación y revisión del movimiento del año. • Evaluación de la recuperabilidad de los créditos fiscales de IVA; IETAAP y pagos a cuenta del ISR. • Evaluación de lo adecuado del diferimiento de gastos anticipados. • Pruebas de conteos físicos de inventarios de producto terminado, materias primas, envases, cajillas y repuestos y de su movimiento retroactivo al 31-12-08. • Pruebas de valuación de los inventarios descritos en el párrafo precedente. • Evaluación de la suficiencia de la provisión para inventario obsoleto y de lento movimiento y revisión del movimiento del año. • Prueba del valor neto de realización de los productos terminados. • Examen documental de las altas y bajas en el rubro de activos fijos. • Evaluación del posible deterioro de activos fijos (NIC 36). • Evaluación del importe recuperable del crédito mercantil (goodwill) para lo cual se solicitará a la administración de la Compañía que proporcione el análisis mediante los flujos de efectivo proyectados-descontados (NIC 38). • Revisión del registro adecuado de la participación en compañías afiliadas. • Envío de confirmaciones de saldos de proveedores locales y del exterior. • Examen de contrataciones y pagos de préstamos bancarios u otras obligaciones. • Revisión del cumplimiento con las cláusulas de carácter contable financiero contenidas en los contratos de préstamos u otras obligaciones. • Evaluación de la razonabilidad de las provisiones para: Aguinaldo, bono 14, vacaciones e indemnizaciones. • Revisión del cálculo del interés minoritario. 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Estrategia General de la Auditoría		
	PT:	P-1 8/11
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU
	Revisado por:	MC / AC
<ul style="list-style-type: none"> • Revisión y examen documental del movimiento de las cuentas de patrimonio. • Prueba de la razonabilidad de las ventas – integridad de la facturación, análisis de tendencias, desarrollo de expectativas. • Prueba de corte de formas (entradas y salidas de inventarios y ventas). • Costo de ventas: Prueba analítica sustantiva y examen documental de los componentes del costo. • Gastos de operación: Pruebas analíticas sustantivas de sueldos y prestaciones, alquileres, depreciaciones, intereses gasto, etc. • Pruebas de detalle en otras cuentas de resultados. • Revisión de los paquetes de consolidación con el objetivo de identificar transacciones y variaciones inusuales. • Evaluación del cumplimiento de las principales obligaciones fiscales • Revisión de las partidas de eliminación incluidas en el paquete de consolidación al 31-12-08. • Revisión de los ajustes corridos en el paquete de consolidación al 31-12-08 para conversión de las cifras fiscales a NIIF y del cálculo del ISR diferido. • Diseñar pruebas específicas antifraude para los objetivos de auditoría que tengan riesgo alto de fraude, entre ellos, el riesgo de reconocimiento de ingresos. • Actualización de lectura de actas. • Examen de eventos subsecuentes incluyendo pruebas de pasivos no registrados. • Obtención de carta de representación. • Elaboración del informe de auditoría y de la carta a la gerencia. • Evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente. 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 9/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

B.4 Involucramiento de especialistas

Inicialmente hemos considerado el involucramiento de los siguientes especialistas:

- **Especialistas de impuestos:** Involucraremos a personal de impuestos para que evalúe el cumplimiento de las Compañías con las principales obligaciones tributarias.
- **Especialistas en el área legal:** Involucraremos a especialistas en el área legal para que evalúe la existencia de posibles juicios, litigios y/o demandas en contra de las Compañías y para los casos ya existentes que evalúe el estatus de los mismos y la probabilidad de que la Compañía obtenga una resolución desfavorable. Dependiendo del resultado de esta evaluación se determinará la necesidad de que las Compañías registren una provisión para contingencias, en caso no tenga registrada ninguna provisión para el efecto.
- **Especialista en el área de sistemas:** Involucraremos a especialistas de Sistemas para que efectúen una evaluación de los controles generales de tecnología de la Compañía (TI) y de los controles generales a nivel de la entidad relacionados con los sistemas de información. Esta evaluación debe quedar concluida antes de iniciar la etapa de las pruebas de controles y pruebas sustantivas ya que el resultado de la misma puede tener un efecto en la naturaleza y alcance de nuestras pruebas de auditoría.
- **Especialista en el área financiera:** Involucraremos a especialistas en el área financiera para que nos apoye en las siguientes áreas:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

PT:		P-1 10/11
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	08-02-09

- Revisión de los flujos de efectivo proyectados descontados para evaluar la razonabilidad del importe recuperable del crédito mercantil (goodwill).

RaCA3

- Revisión del valor razonable de los instrumentos financieros (contratos de cobertura de tasa de interés y de tipo de cambio) que la Compañía tiene contratados con una institución financiera local para protegerse de las variaciones en las tasas de interés y tipos de cambio de préstamos contratados en moneda extranjera. **RaCA4**

- Revisión de los criterios que utilizará el actuario que la Compañía ha contratado para efectuar el cálculo el valor presente del pasivo por indemnizaciones, dado que la política de la Compañía es pagar indemnización universal a sus empleados (es decir indemniza tanto a los empleados que son despedidos en forma justificada e injustificada, así como los que se retiran de forma voluntaria). **RaCA5**

III. PROCEDIMIENTOS DE EVALUACIÓN DEL RIESGO

Para cumplir con lo requerido por el párrafo 7. de la Norma Internacional de Auditoría No. 315 realizaremos los siguientes procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno:

- Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad;
- Procedimientos analíticos; y
- Observación e inspección.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Estrategia General de la Auditoría**

	PT:	P-1 11/11
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU
	Revisado por:	MC / AC
		01-02-09
		08-02-09

IV. EQUIPO DE TRABAJO

Se ha asignado al siguiente equipo de trabajo para el desarrollo de la auditoría de 2008, quienes firman este documento como evidencia del conocimiento de la estrategia general de auditoría contenida en este documento:

Posición en el equipo	Nombre	Firma
• Socio de auditoría a cargo:	Axel Castañeda	_____
• Socio revisor concurrente:	Josué Barrios	_____
• Gerente de auditoría a cargo:	Mario Chacón	_____
• Senior de auditoría:	Manuel Urrutia	_____
• Asistente de auditoría	Alejandro Estrada	_____
• Asistente de auditoría:	Christian Sandoval	_____
• Gerente de impuestos:	Edgar Gómez	_____
• Gerente área legal:	Julio Franco	_____
• Gerente de sistemas (TI):	Derek Álvarez	_____
• Gerente área financiera:	Guillermo Noguera	_____

5.3.4 Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

5.3.4.1 Entendimiento de la entidad y su entorno

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Entendimiento de la Entidad y su Entorno			
	PT:		P-2 1/21
	Auditoría		31-12-08
	Hecho por:	MU	01-02-09
	Revisado por:	MC / AC	11-02-09
<p>I. OBJETIVO</p> <p>Documentar nuestro entendimiento de la entidad y su entorno.</p> <p>II. NEGOCIO DE LA ENTIDAD</p> <p>A. Estructura jurídica y operativa:</p> <p>Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. (la "Compañía") fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala el 30 de junio de 1963, para operar por tiempo indefinido. El domicilio en donde la Compañía realiza sus operaciones se ubica en 40 calle 20-20 Zona 11.</p> <p>La Compañía posee dos plantas de producción, una ubicada en la zona 11 de la ciudad de Guatemala y la otra en Puerto Barrios, Izabal. Cierta parte de su producción es vendida a su subsidiaria (Distribuidora Guatemalteca, S.A.) quien a la vez la vende a otras empresas relacionadas, las que posteriormente venden directamente a terceros en las regiones Sur y Sur-Oriente del país. Una mínima parte de su producción es exportada a distribuidoras en El Salvador y Honduras, razón por la cual la Compañía no se ha acogido al beneficio de exención de impuestos que otorga el Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.</p>			

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 2/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

B. Objetivos y estrategias:

Los principales objetivos de la Compañía son:

- Elaborar productos de alta calidad que satisfagan la demanda de los consumidores.
- Generar valor (utilidades para sus accionistas) y beneficios para sus empleados.
- Ser un empleador por excelencia.
- Introducirse en el mercado de bebidas alternativas a las gaseosas para no depender únicamente del negocio de bebidas carbonatadas.

Las metas y estrategias para lograr los objetivos antes descritos son:

- Realizar actividades de promoción y ventas a nivel masivo. La imagen hacia el público de las marcas que produce permite que la fuerza de ventas sea exitosa por sobre otros competidores.
- Introducir al mercado los néctares frutales, bebidas rehidratantes y energizantes, agua pura, agua pura saborizada, isotónicos y cerveza.

C. Desempeño de las operaciones:

Tomando como base información histórica se considera que el desempeño operativo de la Compañía ha sido estable en los dos últimos años. La Compañía ha ganado mercado gracias a la introducción de otros productos alternativos a las gaseosas, además del cambio en las presentaciones de sus productos tradicionales para mantener su participación en el mercado.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 3/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

La Compañía tiene planes de expandir sus operaciones a lo largo de Centroamérica. Los márgenes de ganancia han sido satisfactorios para los accionistas. Al 31 de diciembre de 2008 se tuvo de utilidad bruta del 65% y se espera que dicho porcentaje aumente para 2009.

D. Clientes:

La cartera de clientes locales terceros esta sectorizada en:

- Mercado Especial: Restaurantes, discotecas, bares
- Colegios : Colegios, institutos, universidades
- Supermercados
- Distribuidores - Distribuidores mayoristas por regiones.
- Mercado abierto - Tiendas, abarroterías, casetas, carretas, etc.

Los clientes más importantes son las cadenas de tiendas Walmart (supermercados). La cartera está diluida en un gran número de clientes por lo que no existe riesgo de concentración de créditos ni riesgo de problemas de negocio en marcha por la pérdida de algún cliente importante. Sin embargo, existe el riesgo de incobrabilidad en los segmentos de mercado especial y mercado abierto. **RaCA6**

E. Proveedores:

La Compañía depende de un proveedor importante a quién se le compra el concentrado, o sea, la formula especial o jarabe para la elaboración de gaseosas. También depende de otros dos proveedores importantes a quienes les compra envases de vidrio y plásticos, tapitas y cajillas plásticas. La dependencia de estos proveedores requiere que la Compañía realice negocios a largo plazo que le garanticen el suministro de las materias primas, envases y cajillas. **RaEF1**

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 4/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

F. Empleados:

La Compañía cuenta con aproximadamente 900 empleados distribuidos en Administración (90), Planta (110) y Ventas (700). Todos los empleados gozan de indemnización por cualquier causa en el momento del retiro (indemnización universal). Por esta razón el cálculo del pasivo por indemnizaciones es complejo, para lo cual la Compañía contrata los servicios de un actuario. **RaCA5**

Los empleados se rigen por un código de ética y conducta y por los reglamentos internos emitidos por los departamentos en donde laboran. Tienen derecho a formar parte de la Asociación Solidarista de Trabajadores en donde gozan de prestaciones adicionales en caso de despidos o problemas.

G. Inversiones:

La Compañía posee inversiones en Certificados de Depósito colocados en entidades bancarias por aproximadamente US\$10.0 millones. Dichas inversiones están generando intereses y la intención es mantenerlas al vencimiento. Adicionalmente, poseen inversiones en acciones de compañías relacionadas por US\$ 10.8 millones las que se mantienen a largo plazo debido a que no existe intención de negociar las mismas.

H. Financiamiento:

La Compañía necesita del financiamiento para la operación del negocio. Al 31 de Diciembre 2008 registra aproximadamente Q127 millones de deuda con entidades financieras. De esta cifra Q50 millones corresponde a bonos emitidos a través de una entidad intermediaria del exterior y el resto es con bancos locales.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 5/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

El contrato de emisión de bonos requiere el cumplimiento de ciertas cláusulas de carácter contable financiero, lo que es importante considerar en la auditoría.

RaEF2

Por otro lado, debido al volumen alto de transacciones y saldos en moneda extranjera el riesgo de valuación inadecuada de activos y pasivos en moneda extranjera se ve incrementado. **RaCA7**

I. Partes relacionadas:

La Compañía realiza transacciones con partes relacionadas siendo las más importantes las ventas que realiza a su subsidiaria Distribuidora Guatemalteca, S.A. (poseída en un 51%). Esta a la vez realiza ventas a otras relacionadas en donde se posee menos del 20% de participación y quienes venden directamente a terceros en la región Sur y Sur-Oriente del país. Debido a ello, la identificación de saldos y transacciones con partes relacionadas así como las condiciones bajo las cuales se realizan las mismas es un aspecto importante a considerar en la auditoría. **RaCA8**

J. Inventarios

Debido a la alta rotación del inventario de materias primas y productos terminados el riesgo de obsolescencia es bajo. Sin embargo, debido a los cambios tecnológicos el riesgo de obsolescencia del inventario de repuestos se considera alto. **RaCA9**

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 6/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

K. Litigios y reclamos:

La Compañía tiene algunos reclamos fiscales en proceso, algunos de los cuales se encuentran en fase de desvanecimiento, otros en la vía administrativa y otros en lo contencioso administrativo. La evaluación de la probabilidad de ganar o perder dichos reclamos es responsabilidad del asesor legal de la Compañía y la nuestra la de revisar dicha evaluación con el objetivo de determinar si se requiere del registro de una provisión para contingencias. **RaCA10**

III. LA INDUSTRIA Y SU AMBIENTE

A. Industria y ambiente

La Compañía opera en la industria de las bebidas suaves (soft drinks) que comprende: Carbonatadas, jugos, néctares, agua pura embotellada, bebidas energizantes, té y café. El mercado en donde opera la Compañía es muy competitivo debido a que está dividido con otras marcas de renombre quienes fabrican y distribuyen gaseosas, jugos, néctares, cerveza, agua pura, entre otros productos. La Compañía compite principalmente con otras tres empresas que se dedican a la producción y venta de gaseosas y a la importación y venta de bebidas isotónicas, energizantes, néctares, agua pura y café enlatado.

Para la producción de gaseosas la Compañía compra el concentrado a un proveedor único, el que luego mezcla con otros componentes y posteriormente lo embotella o enlata y lo distribuye. Los puntos de ventas son en su mayoría supermercados, restaurantes, discotecas, tiendas y abarroterías. La competencia de precios es fuerte por lo que la eficiencia dentro de la organización es un factor para poder ser competitivo y mantener o mejorar su posición en el mercado.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 7/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

El ambiente de operatoria es estable. Está definidos los parámetros de ventas con la visión y la misión que tienen como organización. La ética del empleado está claramente comunicada y no hay conflictos con las marcas competidoras en la industria.

B. Ambiente económico y político

La industria de bebidas gaseosas no está regulada, es decir sus precios de venta no están regulados como la industria de distribución de energía eléctrica y otras. El éxito de sus operaciones depende de la eficiencia y de la satisfacción de los gustos de los consumidores. La Compañía realiza periódicamente estudios de mercado para monitorear su posición en el mismo, en relación con los otros competidores. La alta Gerencia es muy proactiva cuando existen cambios en las condiciones del mercado, evalúa constantemente el desarrollo de los nuevos productos desde que estos son lanzados al mercado, cuándo alcanzan su etapa de madurez y cuándo empiezan a declinar para iniciar el proceso de discontinuación de los mismos.

El ambiente político en este momento es un poco inestable debido al cambio reciente en el gobierno (elección de nuevo presidente) y por la intención de dicho gobierno de modificar o introducir nuevos impuestos que puedan afectar la rentabilidad de la Compañía. En ese sentido, el Gobierno Corporativo y la alta gerencia se mantienen al tanto de los posibles cambios en leyes y regulaciones que pueda tener un impacto negativo en el negocio y desarrollan planes para contrarrestar los mismos. La inflación anual cerró en un 8% y para el 2009 se espera una inflación interanual de entre el 12% y 15%.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 8/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

El tipo de cambio del quetzal con relación al dólar de los Estados Unidos de Norteamérica es fijado por la oferta y la demanda. Al 31 de diciembre de 2008 el tipo de cambio de referencia del Banco de Guatemala y del mercado bancario de divisas estaba alrededor de Q7.78 por US\$1.00.

C. Ambiente jurídico y reglamentario

La Compañía está adherida a las Leyes de la República de Guatemala. Como entidad tiene que apegarse a lo que estipula el Código de Comercio.

Sus principales obligaciones tributarias son:

- Obtener un número de identificación tributaria NIT.
- Pagar impuesto sobre la renta. La Compañía adoptó el régimen optativo, es decir tributa el 31% sobre su renta imponible = Utilidad antes de impuestos, más gastos no deducibles, menos ingresos no afectos.
- Efectuar pagos a cuenta del impuesto sobre la renta. La Compañía optó por efectuar dichos pagos sobre la base de la cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anterior.
- Cobrar IVA del 12% en todas las facturas que emita, incluyendo facturas por autoconsumos. Dicho IVA se contabiliza como débito fiscal (cuenta por pagar).

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 9/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- Pagar IVA del 12% sobre todas las compras que realice. El IVA por compra de activos fijos que se destinan al proceso productivo y a la generación de rentas grabadas se capitaliza como parte del costo del activo. El IVA por compra de otros bienes y servicios utilizados para generar rentas grabadas se reconoce como créditos fiscal.
- La diferencia entre el IVA débito fiscal y el IVA crédito fiscal se entera a las cajas fiscales si los débitos son mayores ó se reconoce como crédito fiscal para períodos siguientes sí los créditos son mayores.
- Pagar el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP). La Compañía tributa este impuesto equivalente al 1% de la cuarta parte de sus activos. Por lo regular el IETAAP pagado en el año se aplica al impuesto sobre la renta determinado en el mismo año, en el momento de la liquidación final (31 de marzo del año siguiente).
- Pagar Q0.18 sobre cada litro de bebidas gaseosas producidas y distribuidas en concepto de Impuestos Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada. Este impuesto está normado por el Decreto No. 09-2002 emitido por el Congreso de la República de Guatemala el 22 de febrero de 2002. **RaCA2**
- Pagar el impuesto sobre productos financieros. Dicho impuesto equivale al 10% sobre los intereses generados por cuentas bancarias, depósitos a plazo fijo u otro tipo de valores (bonos, pagarés u otros títulos de deuda).

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

	PT:	P-2 10/21
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 01-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09

- Retener el impuesto sobre la renta y enterarlo a las cajas fiscales en los siguientes casos: (a) en pagos de sueldos y salarios a empleados; (b) en pagos que efectúe por concepto de honorarios profesionales y servicios técnicos, ya se que estos sean prestados por personas domiciliadas en el país; (c) en pagos de intereses y dividendos, salvo que los beneficiarios hayan seleccionado efectuar pagos directos a la SAT sobre bases trimestrales.
- Retener en concepto de IVA en los pagos por compra de bienes y servicios.

El proceso productivo de la Compañía no está regulado; sin embargo, debe cumplir con leyes ambientales e implementar controles y prácticas para el tratamiento de los desechos generados por las plantas de producción. **RaCA1**

En cuanto a la generación de información financiera no existen requerimientos de parte de entes reguladores como en el caso de los bancos del sistema que sí están obligados a cumplir con un formato específico para la elaboración de estados financieros y están obligados a publicar en diarios de mayor circulación, cierta información sobre bases mensuales o anuales.

IV. INFORMACIÓN FINANCIERA

A. Registros contables y estados financieros estatutarios

Los registros contables de la Compañía se llevan en quetzales y los estados financieros estatutarios se preparan de acuerdo con la base contable que la Compañía utiliza para efectos de impuesto sobre la renta.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 11/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

B. Bases de preparación – Estados financieros de acuerdo con NIIF:

Para efectos de informar a los accionistas y a las instituciones financieras prestamistas, la Compañía prepara estados financieros de acuerdo con las normas internacionales de información financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. La preparación de dichos estados financieros requiere de la determinación y cuantificación de ajustes para convertir las cifras fiscales (estatutarias) a NIIF. Dichos ajustes generan diferencias temporales imponibles o deducibles que requieren del registro de un impuesto sobre la renta diferido. **RaCA11**

C. Bases de medición:

Los estados financieros sujetos a la auditoría (preparados de acuerdo con NIIF) se preparan sobre la base del costo histórico, excepto por los contratos de cobertura de fluctuaciones en las tasas de interés y del tipo de cambio de deuda en moneda extranjera, los cuales se encuentran valuados a su valor razonable.

D. Moneda de presentación y moneda funcional:

Los estados financieros se presentan en quetzales, que es la moneda funcional de la Compañía.

E. Bases de consolidación:

La Compañía consolida sus estados financieros con los de la subsidiaria Distribuidora Guatemalteca, S.A., la cual es poseída en un 51%. Los saldos y transacciones entre ambas compañías y las ganancias no realizadas originadas por esas transacciones se eliminan en la preparación de los estados financieros consolidados.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 12/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

F. Uso de estimaciones y juicios:

La preparación de los estados financieros requiere que la administración realice juicios, estimaciones y supuestos que afectan la aplicación de las políticas contables y los montos de los activos, pasivos, ingresos y gastos reportados. Los resultados actuales pueden variar derivado de esas estimaciones.

Las estimaciones y los supuestos asociados se revisan periódicamente. Las revisiones a las estimaciones contables se reconocen en el período en el que tiene lugar el cambio; o en el período en el que tiene lugar el cambio y los futuros, si afectase a varios períodos.

La información acerca de áreas significativas de estimaciones, de incertidumbres y de juicios críticos en la aplicación de políticas contables que tienen un efecto significativo sobre los montos reconocidos en los estados financieros se relacionan con:

- Estimación para cuentas de dudosa recuperación
- Provisión para inventarios obsoletos o de lento movimiento
- Depreciaciones acumuladas de inmuebles, maquinaria y equipo
- Deterioro de activos tangibles e intangibles de larga duración
- Provisión para indemnizaciones laborales
- Otras provisiones laborales
- Compromisos, contingencias, avales y garantías

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 13/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

G. Políticas significativas de contabilidad:

La Compañía utiliza las siguientes políticas de contabilidad en la preparación de sus estados financieros de acuerdo con NIIF:

Transacciones en moneda extranjera:

Las transacciones en moneda extranjera se contabilizan a su equivalente en quetzales utilizando la tasa de cambio vigente en el momento en que se realiza la operación. El diferencial de cambio que resulta entre el momento en que se contabiliza la operación y la fecha de su cancelación o la fecha del cierre contable se registra en los resultados del ejercicio.

Activos y pasivos en moneda extranjera:

Los activos y pasivos en moneda extranjera se presentan a su valor equivalente en quetzales utilizando la tasa de cambio vigente al final del año.

Instrumentos financieros no derivados:

Los instrumentos financieros no derivados incluyen efectivo, equivalentes de efectivo, cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, préstamos bancarios, cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar. Estos se reconocen inicialmente al valor razonable más cualquier costo de transacción atribuible directamente, excepto para los instrumentos que se presentan a su valor razonable con cambios a resultados.

Con posterioridad al reconocimiento inicial, los instrumentos financieros no derivados se miden tal y como se describe a continuación:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 14/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Un instrumento financiero se reconoce si la Compañía pasa a ser una parte en las disposiciones contractuales del instrumento. Los activos financieros se dan de baja si expiran los derechos contractuales de la Compañía a los flujos de efectivo de los activos financieros, o bien, si la Compañía traslada el activo financiero a un tercero sin tener el control o sustancialmente todos los riesgos y beneficios del activo. Los pasivos financieros se dan de baja si las obligaciones de la Compañía, se eliminan o se cancelan.

Inversiones mantenidas al vencimiento:

Son activos financieros que las Compañías tienen la intención efectiva y la capacidad de conservar hasta el vencimiento. Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se miden al costo amortizado usando el método de interés efectivo, menos pérdidas por deterioro, si las hubiere.

Instrumentos financieros derivados:

Los instrumentos financieros que posee la Compañía son contratos de cobertura (hedges) para protegerse de fluctuaciones en las tasas de interés y tipos de cambio de la deuda en moneda extranjera. Estos se encuentran valuados a su valor razonable.

Capital en acciones preferentes:

Las acciones preferentes son clasificadas como patrimonio si estas son no redimibles o redimibles solo a las opciones de la Compañía y si los dividendos son decretados a discreción. De acuerdo con el párrafo GA25 del Apéndice de la Norma Internacional de Contabilidad No. 32, las acciones preferentes son clasificadas como un pasivo si estas son redimibles en una fecha específica o a opción del tenedor o si los pagos de dividendos no son a discreción.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 15/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Efectivo y equivalentes de efectivo:

Para propósitos del estado de flujos de efectivo la Compañía considera que las inversiones de alta liquidez y con vencimiento original a 90 días o menos son equivalentes de efectivo.

Cuentas por cobrar y estimación para cuentas de dudosa recuperación:

Las cuentas por cobrar están registradas a su valor nominal, el cual se asemeja a su valor razonable debido al corto plazo para su recuperación.

La estimación para cuentas de dudosa recuperación constituye la mejor estimación del importe de probables pérdidas sobre las cuentas por cobrar existentes. Las cuentas que se consideran incobrables se cargan a la provisión, la cuál se incrementa durante el año con el valor de los saldos que se van considerando de dudosa recuperación y se disminuye con el valor de los saldos que se recuperan y los que se convierten en recuperables. Ésta regularización se hace contra los resultados del ejercicio.

Inventarios:

Los inventarios se valúan al costo o a su valor neto realizable, el que sea menor. Esto se establece aplicando los métodos siguientes:

- Productos terminados, al costo promedio de producción.
- Productos en proceso, al costo promedio de la materia prima más gastos de fabricación.
- Materia prima, al costo promedio de compra.
- Materia prima en tránsito, al valor de factura más gastos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 16/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Se contabiliza una reserva para inventarios obsoletos o de lento movimiento cuando hay inventarios en estas condiciones y no se recupera un reembolso por parte de los proveedores relacionados.

Inversiones en acciones:

Las inversiones en acciones en donde se tiene una participación mayor al 20% pero menor al 50% del capital pagado de la empresa emisora, se registran bajo el método de participación. Dicho método consiste en incrementar o disminuir el valor de la inversión en la parte proporcional de las ganancias o pérdidas de la emisora. Las inversiones con una participación menor al 20% del capital pagado de la emisora se registran al costo.

Inmuebles, maquinaria y equipo y depreciación acumulada:

Los inmuebles, maquinaria y equipo se presentan al costo menos su depreciación acumulada y la pérdida por deterioro si la hubiere.

Los desembolsos incurridos para reemplazar un componente o un activo de inmuebles, maquinaria y equipo que se contabilizan por separado, incluyendo inspecciones mayores y costos de reparación total, se capitalizan. Otros desembolsos posteriores a la adquisición se capitalizan solamente cuando incrementan los beneficios económicos futuros, en caso contrario se reconocen como gasto cuando se incurren.

La depreciación se contabiliza en el estado de utilidades bajo el método de línea recta, tomando como base la vida útil estimada de los activos, las cuales se detallan a continuación:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 17/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

	Años
Edificios e instalaciones	40
Maquinaria, mobiliario, equipo y vehículos	10
Envase y cajilla	4
Equipo de cómputo	3

Amortización de envase retornable y cajilla:

Los envases retornables y cajillas plásticas se registran al costo de adquisición y se clasifican en el balance de situación como activo fijo. Existen dos tipos de envases retornables y cajillas:

- Aquellos que están en control de la Compañía en sus bodegas o bajo la modalidad de préstamo con clientes, que se identifican como envases y cajillas en planta, camiones y centros de distribución; y
- Aquellos que han sido entregados a los clientes, que se identifican como envases y cajillas en el mercado.

Para efectos de la información financiera, la rotura de envase retornable y cajilla en planta, camiones y centros de distribución es registrada como un gasto en el momento en que se incurre.

Los envases retornables y cajillas de la Compañía en el mercado se amortizan de acuerdo con la vida útil de dichos activos, que es de cuatro años para envase de vidrio retornable y cajilla plástica y de dieciocho meses para envase plástico retornable conocido como envase PRB.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 18/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Cuando la presentación de un envase o cajilla es descontinuada o cuando un cliente deja de tener operaciones, se acelera el reconocimiento del gasto, debido a que la probabilidad de retorno de dicho envase o cajilla a las bodegas de la Compañía es poco probable.

Debido al alto volumen de existencias de envase y cajilla y a la alta rotación del mismo, el riesgo de registro incompleto e incorrecto de las existencias y de su correspondiente amortización se ve incrementado. **RaCA12**

Crédito mercantil:

El crédito mercantil se generó en la compra de la subsidiaria Distribuidora Guatemalteca, S.A. Este crédito mercantil no se amortiza pero está sujeto a que la Administración de la Compañía realice un análisis de deterioro como mínimo una vez al año, tal como lo requiere la Norma Internacional de Contabilidad No. 38 (Activos Intangibles). Debido a lo complejo de la determinación del importe recuperable del crédito mercantil el riesgo de errores se ve incrementado, debido a ello es necesario involucrar a un especialista en este tipo de análisis sobre la base de flujos de efectivo proyectados descontados. **RaCA3**

Deterioro de activos tangibles e intangibles de larga duración:

El valor en libros de los activos tangibles e intangibles de larga duración es revisado por la Compañía en cada fecha de balance para determinar si hay algún indicio de deterioro. Si hubiese algún indicio de deterioro se estima el monto recuperable del activo. Se reconoce una pérdida cuando el valor en libros de los activos excede su valor recuperable. Las pérdidas por deterioro, cuando las hay, se reconocen en el estado de utilidades.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 19/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Debido a la naturaleza del negocio, el riesgo de deterioro de la propiedad, planta y equipo se ve incrementado, ya sea por cambios tecnológicos, por el uso continuo de los activos en jornadas de 24 horas, y por la alta competencia en el mercado. Por esta razón deben diseñarse procedimientos de auditoría específicos para verificar si existen indicios de deterioro, tanto de la propiedad, planta y equipo como del crédito mercantil. En caso de existir tales indicios, debe solicitarse a la administración que elabore el cálculo del importe recuperable del bien o la unidad de negocio correspondiente. El importe recuperable es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor estimado de uso del bien o unidad de negocio. Si se concluye que el valor en libros es mayor que el importe recuperable del activo o unidad de negocio a la fecha del análisis, la Compañía debe de registrar la diferencia contra resultados del ejercicio por concepto de deterioro. Debido a lo complejo del cálculo del importe recuperable del activo o unidad de negocio, en caso de haber indicio de deterioro, es necesario involucrar a un especialista en este tipo de análisis. **RaCA13.**

Indemnizaciones laborales:

La Compañía tiene la política de pagar el 100% de la indemnización a sus empleados, sin considerar la razón de la terminación de la relación laboral, la cual equivale a un mes de sueldo por cada año trabajado a su servicio, o a sus beneficiarios en caso de muerte. Para efectos de la determinación de la provisión para indemnizaciones la Compañía contrata los servicios de un actuario. Debido a lo complejo del cálculo de esta estimación, es necesario el involucramiento de un especialista para revise el cálculo realizado por el actuario contratado por la Compañía. **RaCA5**

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 20/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Provisiones:

La Compañía reconoce una provisión en el balance de situación cuando tiene una obligación legal o implícita, como resultado de acontecimientos pasados y es probable que se requieran recursos de los beneficios económicos para cancelar la obligación y ésta estimarse razonablemente.

Impuesto sobre la renta corriente:

Corresponde al impuesto que se estima pagar sobre la renta gravable para el año, utilizando las tasas vigentes a la fecha de los estados financieros.

Impuesto sobre la renta diferido:

El impuesto sobre la renta diferido representa el monto de impuestos por cobrar y/o pagar en años futuros, que resulta de diferencias temporales en los saldos de activos, pasivos y los saldos para propósitos fiscales. Se espera compensar estas diferencias temporales en fechas futuras. Si se determina que el activo o pasivo de impuesto diferido no se podrá realizar en años futuros, éstos se reducen total o parcialmente.

Los impuestos diferidos activos y pasivos se calculan utilizando las tasas de impuesto que se esperan aplicar a las utilidades gravables en los años en los que las diferencias temporales serán recuperadas o liquidadas.

Reserva legal:

De acuerdo con los artículos 36 y 37 del Código de Comercio de la República de Guatemala, las sociedades constituidas en Guatemala deberán separar anualmente como mínimo el cinco por ciento (5%) de la utilidad neta contable de cada ejercicio para formar la reserva legal.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento de la Entidad y su Entorno**

PT:		P-2 21/21
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	01-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Ésta no podrá ser distribuida en forma alguna entre los accionistas sino hasta la liquidación de la sociedad; sin embargo, podrá capitalizarse cuando exceda del quince por ciento (15%) del capital al cierre del ejercicio inmediato anterior, sin perjuicio de seguir reservando el cinco por ciento (5%) anual mencionado anteriormente.

Reconocimiento de ingresos:

El ingreso por la venta de productos se reconoce en el estado de resultados por el método de lo devengado, cuando los productos han sido entregados al cliente y los riesgos significativos y los beneficios de propiedad han sido transferidos al comprador.

Ningún ingreso se reconoce si hay incertidumbres significativas con relación a la recuperación de los costos incurridos, los costos relacionados o la posible devolución de los productos.

Costos y gastos de operación:

Los costos y gastos de operación se reconocen en el estado de resultados por el método de lo devengado.

Pagos por arrendamientos operativos:

Los pagos realizados bajo contratos de arrendamiento operativo se reconocen en el estado de resultados sobre la base de línea recta hasta la terminación del contrato.

5.3.4.2 Entendimiento del Control Interno

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno		
	PT:	P-3 1/25
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 05-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09
<p>I. OBJETIVO</p> <p>Documentar nuestro entendimiento de los cinco componentes del control interno que son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El ambiente de control de la entidad. • El proceso de evaluación del riesgo por la entidad. • El sistema de información, incluyendo los procesos relacionados del negocio, relevante a la información financiera y comunicación. • Actividades de control. • Monitoreo de los controles. <p>II. AMBIENTE DE CONTROL DE LA ENTIDAD</p> <p>El ambiente de control incluye las actitudes, conciencia y acciones de la administración y de los encargados del gobierno corporativo respecto del control interno de la entidad y su importancia en la entidad. El ambiente de control también incluye funciones del gobierno corporativo y administración y marca el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de su gente. Es el fundamento para un control interno efectivo, brindando disciplina y estructura. El ambiente de control abarca los siguientes elementos:</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 2/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

A. Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos

De acuerdo con nuestro conocimiento de la Compañía en el año anterior y con las indagaciones efectuadas para actualizar dicho entendimiento como parte de la auditoría de 2008, observamos que:

- La administración y los miembros del gobierno corporativo (Comité de Auditoría) velan porque dentro de la entidad haya una adecuada estructura de control interno y crean conciencia del mismo a todos los niveles dentro de la organización.
- La ideología y estilo operativo de la administración son consistentes con un ambiente de control sano, lo cual se confirma con sus actitudes y acciones.
- Existe un Código de Ética y de Conducta el cual se ha hecho del conocimiento de todo el personal de la Compañía. El Departamento de Recursos Humanos se encarga que dicho Código sea del conocimiento del personal de reciente ingreso, así como de imponer sanciones a los empleados que incumplen con el mismo. Las sanciones van desde llamadas de atención verbal, llamadas de atención por escrito, hasta el despido.
- Anualmente la alta gerencia, los miembros del gobierno corporativo y los funcionarios clave firman una declaración por escrito de que han cumplido con todas las políticas establecidas en el Código de Ética y Conducta, incluyendo las políticas relacionadas con conflicto de intereses.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 3/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Para validar las acciones antes descritas, observamos la existencia del Código de Ética y Conducta, así como las actas del Consejo de Administración y del Comité de Auditoría en las cuales se dictan las políticas de la Compañía. También nos entrevistamos con la Gerente de Recursos Humanos (Karla Cano) quien nos mostró el material que prepara para diseminar el Código de Conducta dentro de la organización, así como evidencia de las sanciones impuestas al personal que ha incumplido con las políticas establecidas en dicho Código.

B. Compromiso con la competencia

Dentro de la Compañía existen normas que miden la competencia individual y proyectan el desarrollo de las mismas. La Compañía presta mucha importancia a contratar personal altamente calificado para los puestos clave dentro de la organización. Para cada uno de los puestos claves existen requisitos que deben cumplir las personas que ocupan los mismos. Se revisaron dichos requisitos con la Gerente de Recursos Humanos.

C. Participación de los encargados del gobierno corporativo

- Los encargados del gobierno corporativo (Comité de Auditoría) participan activamente y tienen influencia significativa sobre el control interno de la Compañía. Existen actas en las que se documentan las decisiones del Comité.
- El Comité de Auditoría es independiente de la administración y con el apoyo del Departamento de Auditoría Interna vela porque las políticas y procedimientos se implementen y se cumplan. El Comité de Auditoría está compuesto por miembros que tienen competencia en las diferentes áreas del negocio: Operativa, Financiera, Mercadeo, Relaciones Públicas, etc.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 4/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

D. Filosofía y estilo operativo de la administración

- La ideología y estilo operativo de la administración son consistentes con un ambiente de control sano, lo cual se confirma con sus actitudes y acciones.
- La administración emite políticas aceptables y claramente comunicadas que reflejan su actitud hacia la emisión de informes financieros y la función de emisión de informes financieros, y ha establecido controles para asegurar la selección adecuada de políticas contables.
- Efectivamente delega autoridad en relación con la emisión de informes financieros. También emplea descripciones formales o informales de puestos para definir las tareas que comprenden esas funciones.
- La administración toma decisiones con cautela y procede sólo después de analizar y documentar los riesgos y beneficios potenciales de una decisión significativa, cumpliendo con las autorizaciones correspondientes. Esto incluye, las nuevas líneas de productos, las nuevas localidades, las inversiones de capital, la nueva tecnología de información, etc.
- La administración consulta a los auditores externos sobre el tratamiento contable de transacciones complejas y el desarrollo de las políticas contables de acuerdo con NIIF, tal es el caso del tratamiento contable de los activos intangibles y la provisión para indemnizaciones
- La gerencia es muy cuidadosa y conservadora cuando desarrolla las estimaciones contables.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 5/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

E. Estructura organizacional

La Compañía cuenta con una estructura organizacional que cumple con los requisitos del tamaño y naturaleza del negocio (véase estructura organizacional en la página 31 de este documento).

F. Asignación de autoridad y responsabilidad

- La autoridad y la responsabilidad se asignan a los empleados según el área a la que se incorporan, mediante un proceso establecido; normalmente lo efectúa el gerente de área o encargado del departamento.
- Existen descripciones de puestos las cuales contienen referencias específicas a las responsabilidades, atribuciones y obligaciones de cada uno de los empleados.
- Para asegurarse que la entidad tiene una fuerza laboral adecuada, tanto en cantidad como en experiencia, para llevar a cabo su misión, especialmente con respecto a las funciones de procesamiento de datos y contabilidad, se llevan a cabo reuniones periódicas con el grupo de alta dirección y se establece si hay necesidad de contratar personal adicional. Para el incremento en el número de empleados solo se efectúa con autorización de la Gerencia General.

G. Políticas y prácticas de recursos humanos

- La Compañía cuenta con un Departamento de Recursos Humanos bien estructurado el que tiene a su cargo el reclutamiento, evaluación, selección y contratación de personal. Dicho Departamento tiene como misión contratar a personal altamente calificado para el logro de los objetivos de la organización.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 6/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- En el proceso de contratación se toman en cuenta aspectos como: Nivel educativo, grado académico universitario y post-grado, referencias laborales y personales, logros alcanzados, etc. El proceso de reclutamiento no se hace solamente por medio de diarios escritos sino también a través de páginas de Internet y visitas a universidades. La Compañía provee a todo su personal entrenamiento continuo en su área de competencia, lo cual se pudo verificar con el material disponible en Recursos Humanos, así como por listas de asistencia. La Compañía se enfoca a retener a un buen porcentaje de sus empleados, provee incentivos basados en su desempeño y promueve una cultura de ética e integridad. También se interesa por que el personal haga carrera dentro de la Organización.

III. PROCESO DE EVALUACIÓN DEL RIESGO DE LA ENTIDAD

La Compañía tiene estructurado un procedimiento formal para la identificación, evaluación y monitoreo de los riesgos que enfrenta la organización. Dicho procedimiento lo identifican como Administración de los Riesgos de la Empresa (Enterprise Risk Management - ERM).

A. Proceso de identificación de los riesgos:

Los riesgos del negocio son identificados por el Comité de Auditoría y por el Consejo de Administración y la Gerencia General. Dependiendo de la complejidad de los mismos, la evaluación de éstos se delega en mandos medios; sin embargo, el Comité de Auditoría y el Consejo de Administración se encargan de monitorear que estos no excedan límites tolerables. La administración ha clasificado dichos riesgos en las siguientes categorías:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno		
	PT:	P-3 7/25
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 05-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09
<p>Riesgos externos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Riesgos de la industria: Competencia, marco legal, fiscal y regulatorio en el que opera. • Riesgos políticos: Cambios en leyes y regulaciones que puedan impactar sustancialmente las operaciones de la Compañía y que pueda poner en riesgos el logro de los objetivos trazados <p>Riesgos internos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Riesgos de procesos: Riesgo de que los procesos del negocio no se estén llevando a cabo de forma adecuada para la consecución de los objetivos del negocio que son: Rentabilidad para los accionistas y generar beneficios para sus empleados. • Riesgo de información financiera y de sistemas de información: Riesgo de que la información financiera para la toma de decisiones no sea confiable y de que los Sistemas de Información no provean el soporte necesario para la ejecución de las labores diarias y que por lo tanto amenace el éxito de la Compañía. <p>B. Proceso de evaluación y monitoreo de los riesgos:</p> <p>Después de que los riesgos son identificados y clasificados, la Compañía utiliza los siguientes procedimientos para su evaluación y monitoreo:</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 8/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- **Pondera el riesgo inherente:** Es aquel intrínseco a toda actividad, surge de la exposición y la incertidumbre de probables eventos o cambios del negocio o externos que pueden impactar una actividad
- **Determina el posible impacto:** Repercusión en el patrimonio, resultante de la realización de un evento como consecuencia de un riesgo.
- **Evalúa la probabilidad:** Característica de un suceso del que existen razones para creer que se realizará.
- **Determina el riesgo residual:** Una vez determinado el valor del riesgo inherente para cada uno de los procesos, y la evaluación de cumplimiento de las actividades y protocolos de control interno, determina el riesgo residual por proceso.
- **Establece controles:** Después de determinar el riesgo residual, la Compañía decide si implementa controles para mitigar los riesgos identificados, o bien si acepta vivir con algunos de ellos debido a que el costo de implementar controles para mitigarlos es mayor que el costo de aceptarlos.

IV. SISTEMAS DE INFORMACIÓN, INCLUYENDO LOS PROCESOS RELACIONADOS DE NEGOCIOS, RELEVANTE PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y COMUNICACIÓN

Los sistemas de información consisten de infraestructura (física y componentes de hardware), software, personas, procedimientos y datos. Los sistemas de información relevantes para los objetivos de información financiera consisten de los procedimientos y registros establecidos para: (a) iniciar, (b) registrar, (c) procesar, e (d) informar transacciones de la entidad.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 9/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

La auditoría de Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria incluye la participación de expertos en tecnología, quienes desarrollaron un análisis de riesgo y control, a nivel estratégico, sobre la seguridad de la información y confiabilidad en las tecnologías de información. Los objetivos específicos durante el proceso de auditoría fueron:

- Entender la infraestructura de la seguridad de la información.
- Entender los riesgos de la tecnología clave y controles relacionados.
- Entender como los riesgos de tecnología se relacionan con riesgos de auditoría.
- Enfocar los procedimientos de auditoría en áreas de alto riesgo.
- Proveer retroalimentación a gerencia en temas de seguridad y controles.

El análisis de riesgo cubrió los siguientes aspectos

- Administración
- Políticas
- Supervisión de recursos y herramientas
- Seguridad lógica de la información y sistemas
- Activos de información y continuidad

Durante el desarrollo del análisis de riesgo de los sistemas de información se realizaron entrevistas con las siguientes personas:

- Christian Roldan: Director de Tecnología
- Alejandro Martínez: Jefe de Desarrollo
- Erick Frando: Jefe de Soporte Comercial

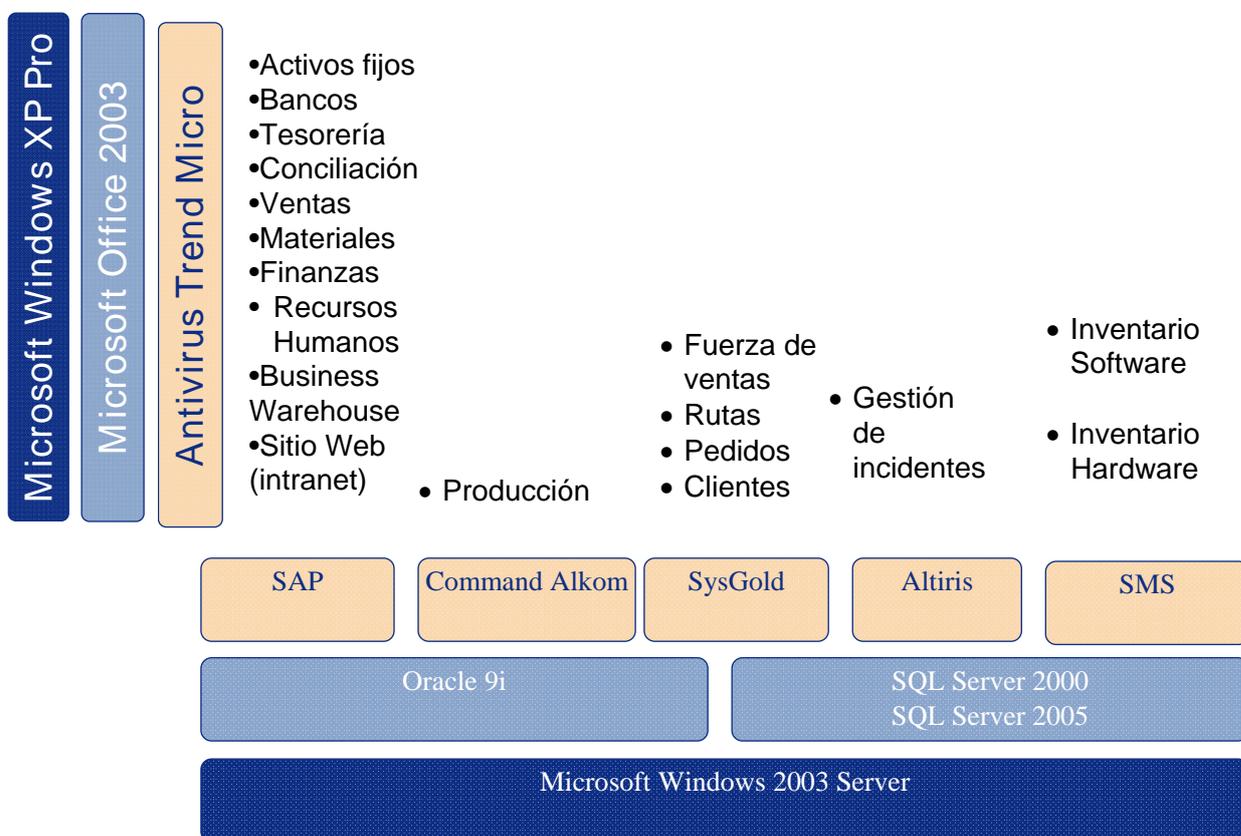
Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

	PT:	P-3 10/25
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 05-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09

- Julio Alvarado: Jefe de Infraestructura
- José Dávila: Programador
- Mynor Abadía: Analista SAP FI
- Héctor Flores: Administrador SAP
- Ernesto Toledo: Coordinador de Seguridad
- Edwin Guerra: Administrador de red y servidores

Se identificaron las siguientes plataforma tecnológicas:

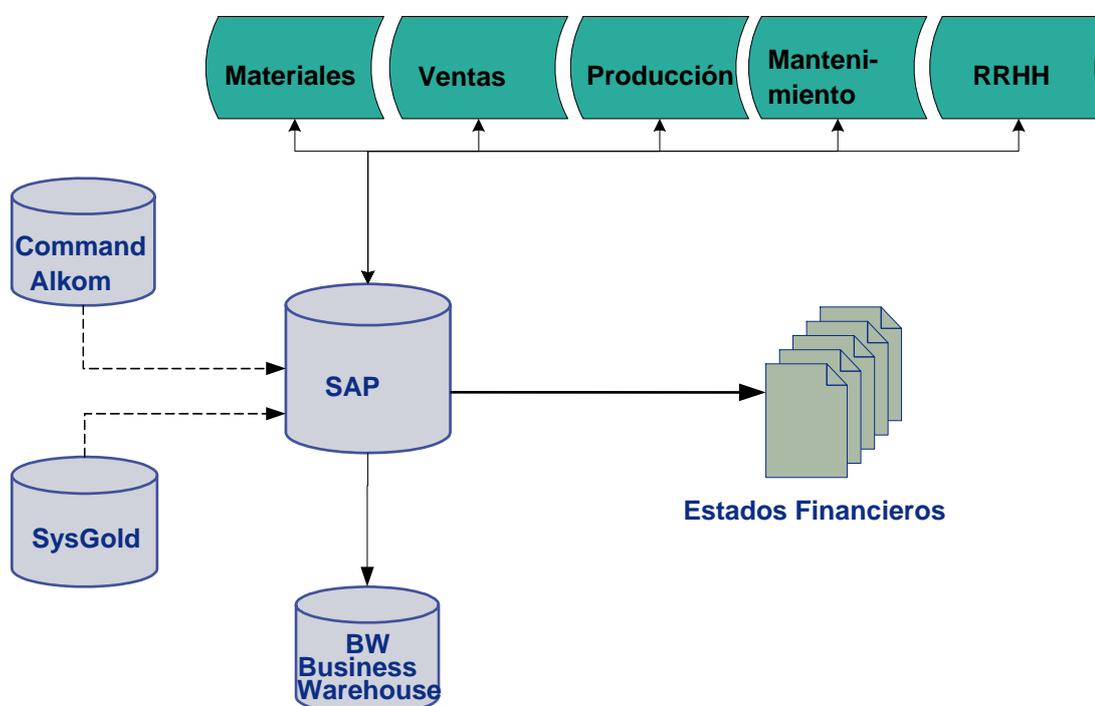


Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno

PT:		P-3 11/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

El mapa de sistemas de la Compañía se presenta a continuación:



Las aplicaciones y plataformas que soportan los sistemas son:

Aplicación	Plataforma	Proceso que soporta
SAP	Microsoft, Oracle	Activos fijos, bancos, tesorería, conciliaciones, ventas, materiales, producción, finanzas, recursos humanos, business warehouse, sitio web
SysGold	Microsoft, SQL	Fuerza de ventas, rutas, pedidos, clientes
Command Alkom	Microsoft, Oracle	Producción
Altiris	SQL Server	Gestión de incidentes

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 12/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Los siguientes controles se identificaron a nivel de la Entidad en el área de tecnología (más adelante se documentan los controles generales de tecnología y los controles a nivel de aplicación):

- **Involucramiento del Comité de Auditoría:** Involucramiento del Comité de Auditoría en administración de tecnología, reuniones periódicas para análisis de proyectos, avances y cambios tecnológicos.
- **Reportes de desempeño de tecnología:** Se generan mensualmente reportes para el control de los siguientes servicios :
 - Telefonía
 - Impresiones
 - Navegación
 - Incidentes por usuario, clasificación de incidente
 - Uso del sistema por usuario, usuario que más utiliza el sistema, usuarios que no han usado el sistema.
- **Inventario de software:** Herramienta SMS Inventory Tool de DELL para inventario de Software.
- **Administración del recurso humano :** Descripción detallada de puestos y perfiles de los empleados del departamento de tecnología, esta contiene:
 - Objetivo del puesto
 - Actividades
 - Responsabilidades
 - Nivel de estudio
 - Experiencia

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 13/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- **Backup de sistemas y datos:** Se utiliza la herramienta HP data protector, en la cual está la calendarización de los diferentes sistemas y servidores, los backups se realizan diarios y semanales, los backups tienen una sobre escritura de 15 días.
- **Inventario de cintas:** Se tiene un inventario de las cintas utilizadas para almacenamiento de respaldo de datos.
- **Administración de la capacidad:** Herramienta What's Up para monitoreo de desempeño de servidores y monitoreo de enlaces de red, la herramienta CiscoWorks para monitoreo de Routers y Switches, herramienta vmWare para servidores virtuales.
- **Administración de operaciones:** Se tiene un contrato con una empresa para el mantenimiento de los servidores críticos, y otra para el soporte técnico a los usuarios finales.
- **Administración de Incidentes y Problemas:** Herramienta Altiris con interfase web. Aquí se tienen básicamente 2 tipos de incidentes, el primero es para soporte sobre aplicación SAP, y el otro es para soporte técnico de equipo de cómputo, radios y telefonía. Para asegurar la calidad del servicio del HelpDesk se tienen 2 personas que llaman a los usuarios que no quedan satisfechos con el servicio y se les pregunta la razón del comentario, se generan estos reportes y se presentan a Gerencia.
- **Actualización de Parches:** Herramienta WSUS para control y actualización de parches de seguridad.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 14/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Procedimiento de contabilización:

La integración del módulo de Contabilidad General con los otros módulos de SAP permite tener actualizada todas las operaciones que se realizan desde las unidades operativas de la Compañía.

Contabilizar desde origen de forma automática:

El proceso inicia en el momento en que desde cualquier módulo, se registra una operación que afecta la estructura financiera de la empresa. Por ejemplo, al registrar el bodeguero una entrada de mercancía, el sistema genera un asiento contable automáticamente, donde se afecta la cuenta de inventario y la cuenta por pagar.

Contabilizar manualmente:

Existe otro proceso de actualización del módulo de contabilidad general por medio de contabilizaciones manuales a través de utilizar documentos contables denominados:

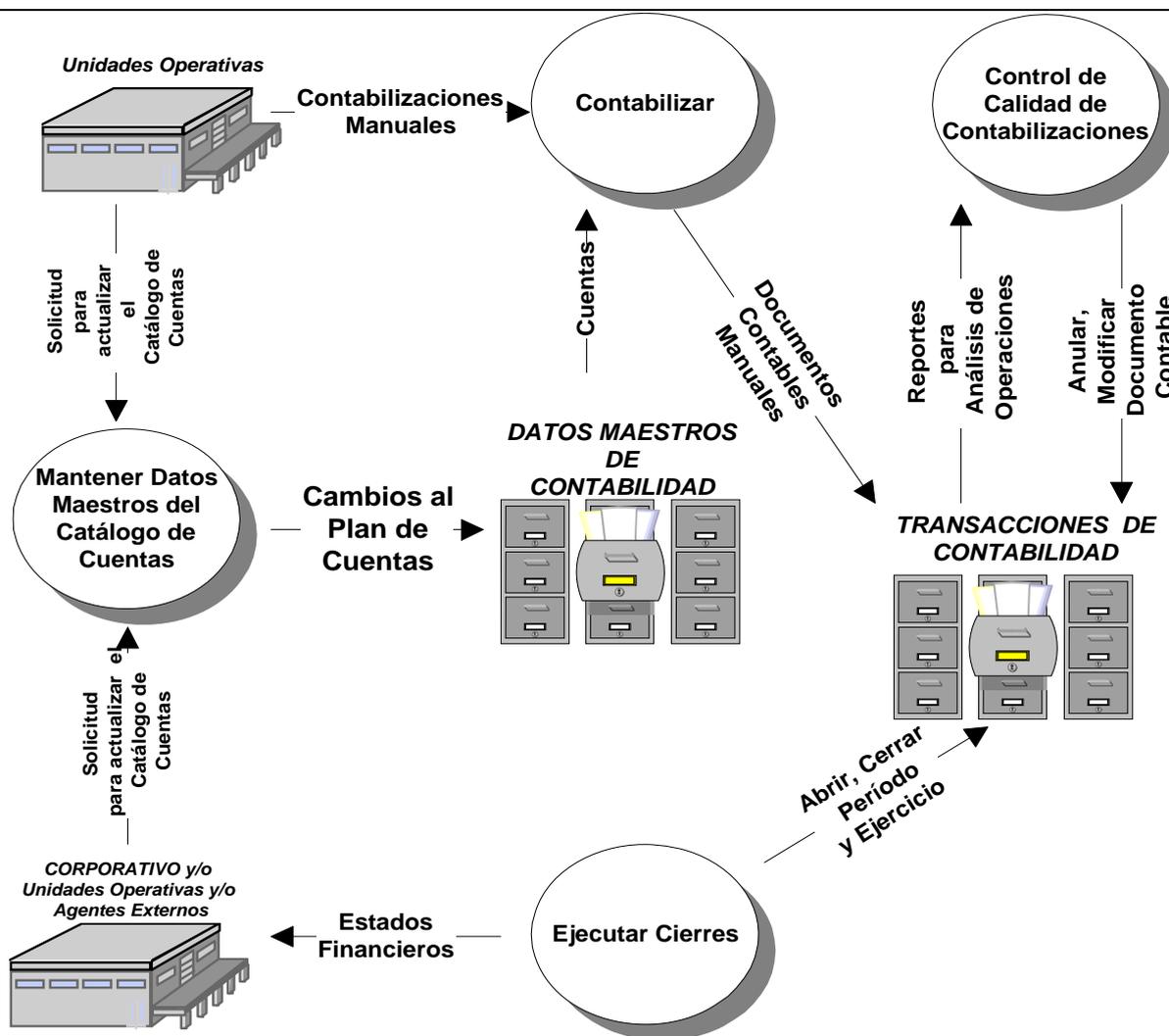
- Documento general
- Modelo de imputación
- Documento tipo

La funcionalidad de actualización en línea de todas las operaciones que se generan en estos procesos permite generar reportes financieros como el Balance General y Estado de Resultados en cualquier momento que se requiera. Mediante el análisis de las operaciones de la Compañía, los diferentes módulos están configurados para que los movimientos se registren en las cuentas correctas desde el momento en que se originan, actualizando las cuentas de mayor del módulo de Contabilidad General.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 15/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09



La Contabilidad General administra y controla todas las operaciones del negocio utilizando el plan de cuentas.

El proceso inicia con el mantenimiento de los datos maestros del plan de cuentas, el cual permite contar con las cuentas necesarias para registrar todas las operaciones que se generan en la Compañía.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 16/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

El mantenimiento del plan de cuentas inicia cuando se recibe en Contraloría una solicitud de cambio por parte de los usuarios, la cual se analiza para considerar el impacto que origina en los reportes y en las interfases ya existentes. Si la solicitud es aprobada se procede a realizar el cambio o creación de la cuenta contable, actualizando lo necesario e inmediatamente se informa a las Gerencias involucradas. En el caso de rechazo se informa al usuario explicando el motivo. En el proceso de contabilizar se registran todas las operaciones que no pueden ser generadas automáticamente desde otros módulos. Este proceso se efectúa manualmente utilizando documentos contables en SAP para contabilizar operaciones bancarias como comisiones, servicios, intereses; registrar otros ingresos relacionados con sueldos no cobrados, provisiones de gastos, impuestos, prestaciones laborales, etc.

El proceso de controlar la calidad de contabilizaciones consiste en verificar que los modelos de imputación y tipos de documentos que se utilizan para registrar manualmente operaciones están actualizados; así como monitorear los registros contables; determinar los errores y realizar las correcciones necesarias si es posible desde el origen de la operación.

Ejecutar cierres es un proceso del módulo de contabilidad general donde se controlan los períodos mensuales y de fin de ejercicio. Este proceso involucra el monitoreo de los procesos de los otros módulos que integran SAP. Verificar la realización de la conciliación bancaria, depreciación de activos fijos; aplicación de interfases de nómina e inventarios, liquidar y capitalizar proyectos; elaboración del costo de producción, etc. Posterior a monitorear lo anterior, se realiza el cierre de período y a fin de año el arrastre de saldos al nuevo ejercicio y el cierre del ejercicio contable.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 17/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

V. ACTIVIDADES DE CONTROL

Actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas de la administración se llevan a cabo, por ejemplo, que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control, sean dentro de Sistemas de Tecnología de Información o manuales, tienen objetivos diversos y se aplican a diversos niveles organizacionales o funcionales. Las actividades de control relevantes para la auditoría se categorizan como políticas y procedimientos correspondientes a: (a) Revisiones de desempeño; (b) Procesamiento de información; (c) Controles físicos y (d) Segregación de funciones.

A. Revisiones de desempeño:

La Administración de la Compañía utiliza fuertes medidas del desempeño, entre ellas:

- Elaboración de un presupuesto anual. Este se monitorea de cerca y cualquier desviación significativa se investiga y aclara oportunamente.
- Comparación del desempeño del año corriente contra el presupuesto.
- Comparación del desempeño del año corriente contra el desempeño del año anterior.
- Análisis comparativo de índices financieros.
- Estudios de mercado de los diferentes productos para determinar su participación el mercado y para determinar el % de crecimiento o disminución por tipo de producto.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 18/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Estas medidas de desempeño ayudan a la administración a tomar medidas oportunas para contrarrestar los riesgos que amenazan los objetivos del negocio.

Como parte de nuestra evaluación del diseño e implementación de los controles observamos que las medidas de desempeño antes indicadas están puestas en práctica y se utilizan en forma apropiada. Para el efecto, se tuvo a la vista el presupuesto de 2008 y 2009, el análisis comparativo mensual que se hace tanto de las variaciones del presupuesto contra el año corriente y del año corriente contra el año anterior, los índices financieros comparativos y los estudios de mercado más recientes, los cuales están en poder del Presidente y Vice-presidente de Finanzas.

B. Procesamiento de información:

Se identificaron los siguientes controles generales de tecnología, controles a nivel de aplicación para garantizar la exactitud, integridad y autorización de las transacciones:

B.1 Controles generales de tecnología:

Los controles clave identificados son:

Acceso a los programas y datos:

Control	Procedimiento de auditoría para evaluar el diseño e implementación	Resultado	Hecho por y fecha
La creación de usuarios se hace por medio de formulario que tiene la firma del jefe inmediato y especifica los accesos que tendrá el usuario.	Entrevistas, revisión de documentación debidamente autorizada. Revisión de altas y bajas de usuarios.	Eficaz Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno			
		PT:	P-3 19/25
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	05-02-09
	Revisado por:	MC / AC	11-02-09
Acceso a los programas y datos (continuación):			
Control	Procedimiento de auditoria para evaluar el diseño e implementación	Resultado	Hecho por y fecha
Credenciales de acceso a sistemas de información, a estaciones de trabajo, servidores y recursos de red.	Entrevistas con el personal, revisión de parámetros de la base de datos, revisión de listado de usuarios.	Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09
	Pruebas lógicas y entrevistas con el personal encargado.	Eficaz	
	Revisión de parámetros de contraseñas en aplicación SAP	Eficaz	
Perfiles de acceso de acuerdo al nivel del usuario.	Revisión de los perfiles dentro de la aplicación. Verificación con administrador de sistemas de los perfiles existentes.	Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09
Cambios a programas:			
Control	Procedimiento de auditoria para evaluar el diseño e implementación	Resultado	Hecho por y fecha
Ambiente de desarrollo separado de ambiente de producción.	Revisión de ambientes separados para desarrollo y producción. Revisión de la documentación del resultado de pruebas en ambos ambientes.	Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno			
		PT:	P-3 20/25
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	05-02-09
	Revisado por:	MC / AC	11-02-09
Cambios a programas (continuación):			
Control	Procedimiento de auditoría para evaluar el diseño e implementación	Resultado	Hecho por y fecha
<p>Actualmente existe un área encargada de la administración de proyectos, esta comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Definición y alcance del proyecto • Equipo de trabajo • Análisis de riesgos • Entregables • Planificación • Estimación de costos 	<p>Entrevista con el personal, revisión de la metodología utilizada.</p> <p>Revisión de calendarización del proyecto con los distintos reportes generados en las juntas de avance.</p>	Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09
Operaciones de computadora:			
<p>Backup de Sistemas y Datos: Se utiliza la herramienta HP data protector, en la cual está la calendarización de los diferentes sistemas y servidores, los backups se realizan diarios y semanales.</p>	<p>Revisión de los logs de backups y configuración del contenido de backups.</p> <p>Evaluación de la consistencia, custodia y resguardo de los backups y planes de restauraciones.</p>	Eficaz	Derek Álvarez 08-02-09
B.2 Controles a nivel de aplicación			
Los controles clave identificados a nivel de aplicación son:			

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Entendimiento del Control Interno		
	PT:	P-3 21/25
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 05-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09
<ul style="list-style-type: none"> • Políticas de seguridad: <ul style="list-style-type: none"> ➤ Política de acceso físico ➤ Política de comunicación interna y externa ➤ Política de uso de correo electrónico y de Internet ➤ Política de seguridad de sistemas • Administración de la seguridad : <p>Existe un administrador para cada modulo de SAP, este es un súper usuario con mucho conocimiento acerca de la aplicación, este ayuda en la verificación de los accesos para los usuarios, existe el Departamento de Registro Centralizado, el cual se encarga de hacer el acceso en SAP si se cuenta con la aprobación del administrador del módulo.</p> • Control de acceso lógico: <ul style="list-style-type: none"> ➤ Clave para ingreso a sistemas aplicativos y red. ➤ Uso de escritorio virtual con restricción de accesos (Citrix). ➤ Solamente los usuarios autorizados pueden ingresar al sistema. • Comunicaciones externas: <ul style="list-style-type: none"> ➤ Firewall Juniper ➤ Canales dedicados de comunicación ➤ Análisis de vulnerabilidades realizado por WideDefense, estos emiten un reporte con las vulnerabilidades encontradas, recomendaciones y estadísticas de los servicios administrados por WideDefense ➤ Monitoreo de enlaces con herramienta What's Up y BCM Patrol DashBoard 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 22/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- **Protección de código malicioso:**

- Antivirus McAfee con consola ePo
- Intrushield
- HIP en equipos portátiles (Laptops, Notebooks)
- SCM Antispam

También se identificaron los siguientes controles sobre los sistemas de información relevantes a la emisión de informes financieros:

- La alta gerencia se reúne frecuentemente para revisar los resultados operativos corrientes.
- La gerencia recibe información analítica que les permite identificar las acciones que se necesitan tomar.
- Existen políticas y procedimientos para asegurarse que la información es provista al nivel adecuado de detalle para los diferentes niveles de gerencia y que dicha información sea la necesaria.
- Existen políticas y procedimientos para asegurarse que la información necesaria e importante esta determinada por los ejecutivos con el nivel de autoridad apropiado.

C. Controles físicos:

La Compañía tiene implementados los siguientes controles físicos sobre sus activos:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 23/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

- Arqueos de efectivo en agencias distribuidoras, realizados en forma sorpresiva.
- Conteos físicos mensuales de inventarios de materias primas, material de empaque, producto terminado, envase y cajilla plástica.
- Listas e activos fijos bajo la responsabilidad de cada empleado.
- Políticas sobre uso de equipo de cómputo y controles de acceso al mismo.
- Contratos de seguro para proteger sus activos fijos (instalaciones, maquinaria, mobiliario y equipo) contra todo riesgo.

D. Segregación de funciones

La Compañía ha establecido una adecuada segregación de funciones con el objetivo de minimizar el riesgo de fraude y de errores. Personas distintas ejecutan cada una de las siguientes actividades dentro de los principales ciclos de operación:

- Captura de transacciones.
- Procesamiento de transacciones.
- Autorización de transacciones.
- Registro de transacciones.
- Custodia de los activos.
- Generación de informes

VI. MONITOREO DE LOS CONTROLES

La Compañía tiene implementado un sistema formal de monitoreo de los controles para asegurarse que estos están operando como se planeó y que los mismos se modifican según lo requieran los cambios en la condiciones.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

PT:		P-3 24/25
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	05-02-09
Revisado por:	MC / AC	11-02-09

Algunas actividades de monitoreo son realizadas por las diferentes gerencias, por ejemplo:

- La Gerencia Financiera monitorea los controles sobre:
 - Elaboración de las conciliaciones bancarias en forma mensual.
 - Realización de conteos físicos de inventarios en forma mensual.
 - Elaboración y monitoreo del presupuesto en forma mensual.
 - Elaboración de estados financieros y sus notas en forma mensual.
 - Conciliación mensual de los saldos de las cuentas de balance entre el diario mayor general y los registros auxiliares. Cualquier diferencia es investigada y ajustada oportunamente.
 - Evaluación de la razonabilidad de las diferentes estimaciones (Cuentas incobrables, obsolescencia de inventarios, pasivos laborales, otras provisiones).
 - Evaluación del cumplimiento con las cláusulas de los contratos de préstamos, en forma semestral como lo requieren los convenios.
 - Cumplimiento con las diferentes obligaciones tributarias.
- La Gerencia de Logística se asegura que las compras de bienes y servicios cumplen con los procedimientos establecidos en el manual de compras.
- La Gerencia de Ventas monitorea el cumplimiento de las políticas de límites y plazos de crédito, precios de venta, bonificaciones, promociones, etc.
- La Gerencia de Sistemas monitorea los controles de seguridad y acceso a los sistemas de información.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Entendimiento del Control Interno**

	PT:	P-3 25/25
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 05-02-09
	Revisado por:	MC / AC 11-02-09

- El Departamento de Auditoría Interna tiene asignada dentro de sus funciones la responsabilidad del monitoreo selectivo del cumplimiento con las diferentes políticas contables y administrativas. También dentro de sus funciones tiene por delegación del Comité de Riesgo y Cumplimiento, la responsabilidad del monitoreo del proceso de evaluación de riesgos de la entidad para asegurarse que se han implementado controles para reducir los riesgos identificados a un nivel aceptablemente bajo y de que estos operan en forma efectiva.

VII. CONCLUSIÓN

Con base en el trabajo realizado en las secciones II. a VI de este documento concluimos que: La Compañía cuenta con un control interno que está diseñado e implementado dentro la Organización y por lo cual nuestro enfoque global de auditoría puede incorporar una estrategia de confianza en el control interno. Por consiguiente, nuestros procedimientos de auditoría incluirán tanto pruebas de eficacia operativa de los controles como pruebas sustantivas analíticas y de detalle para reducir el riesgo de errores significativos de importancia relativa, a un nivel aceptablemente bajo.

**5.3.4.3 Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria**

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Ventas al Contado**

PT:		P-4 1/5
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

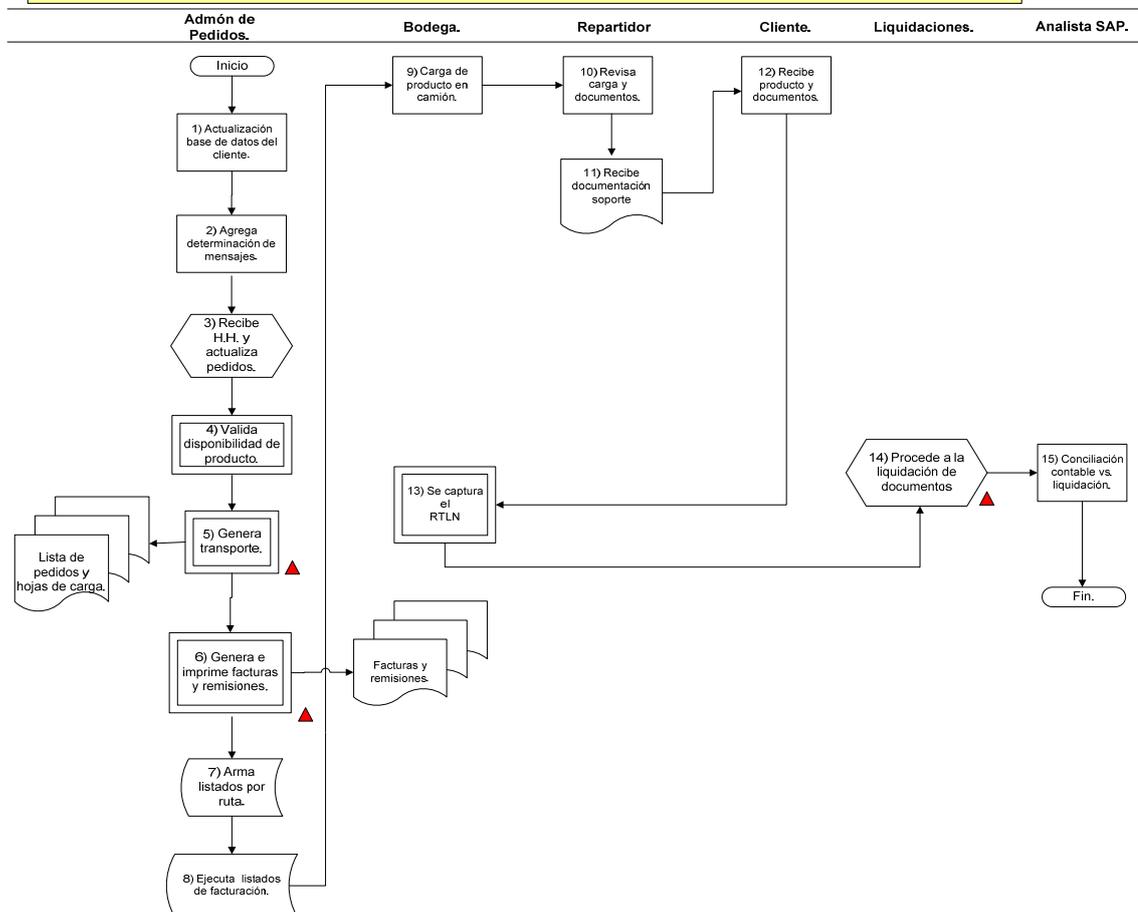
I. OBJETIVO

Obtener un entendimiento del flujo de transacciones del ciclo de Ventas al Contado, así como identificar los controles clave dentro dicho ciclo.

II. FLUJO DE TRANSACCIONES DEL CICLO DE VENTAS AL CONTADO

A. Ventas al contado - Flujograma:

Proyecto SAP. KOF.
ID proceso: SD.FA.70.010 Facturación Contado.



Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Contado			
		PT:	P-4 2/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Ventas al contado - Narrativa:			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
1. Actualización base de datos del cliente.	<p>Consiste en dar de alta a todos los clientes con un estatus de contado.</p> <p>Se actualizan los datos generales (Nombre, fecha de alta del cliente, dirección y nombre corto de la empresa), datos de sociedad (Persona con la que tiene contacto el Pre-vendedor, cadena a la cual pertenece, canal de distribución, etc.) y datos de venta (Clave de la distribuidora, ruta de venta, ruta de reparto, lugar en que se encuentra la gerencia de ventas, lugar en que se encuentra la jefatura de ventas y moneda que manejan).</p>	Administrador de pedidos se encarga del mantenimiento, con información que proporcione ventas.	Hojas de Excel, y formatos, para revisión de cambios.
2. Agrega determinación de mensajes.	La determinación de mensajes se refiere a la asignación y documento que requiere el cliente ya sea factura y/o remisión o no requiere algún documento.	Administrador de pedidos se encarga del mantenimiento, con información que proporcione ventas.	
3. Recibe Hand-helds y actualiza pedidos.	Se refiere a la recepción y entrega de Hand-helds., donde a través de interfase se bajan datos al sistema de todos los pedidos realizados.	Administrador de pedidos, con el apoyo de cada uno de los pre-vendedores.	Ticket de Venta.
4. Valida disponibilidad de producto.	El sistema valida en forma automática las existencias para surtir pedidos.	Administrador de pedidos.	No aplica.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Contado			
		PT:	P-4 3/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
Ventas al contado – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
5. Genera transporte.	Una vez creados los pedidos, se ordenan de forma grupal por ruta de reparto mismos que se asignarán al repartidor. Se imprime la lista de pedidos que indica a que clientes se les deberá entregar producto y que importe se les deberá cobrar; así como las hojas de carga. Posteriormente se realiza proceso de "Salida de mercancía" en el sistema y en forma automática se efectúa la afectación contable: CARGO: Costo de ventas ABONO: Inventarios.	Administrador de pedidos.	Hojas de carga, lista de pedidos
6. Genera e imprime facturas y remisiones.	Se realiza la asignación de folios, así como el registro del ingreso correspondiente en FI CARGO: Clientes ABONO: Ingresos e impuestos. Asimismo el sistema genera los documentos previamente asignados como clase de mensajes. Control operativo, genera e imprime la factura global por el total de los clientes que no la requirieron.	Administrador de pedidos.	Facturas y remisiones.
7. Arma listados por ruta.	Asigna y ordena clasificadamente, para ser entregados a cada uno de los repartidores o transportistas.	Administrador de pedidos.	Listados de entrega y pedidos, facturas, remisiones y hojas de carga.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Contado			
		PT:	P-4 4/5
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
Facturación al contado – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
8. Ejecuta listados de facturación.	Con la información depositada en el sistema, automáticamente genera listados ordenados y clasificados por clase, "Sumaria de facturación" y coteja vs. Facturas físicas de los clientes que solicitaron.	Administrador de pedidos.	Facturas.
9. Carga de producto en camión.	Recibe impresión de marbetes, con estos y la información de las hojas de carga el bodeguero se asegura de cargar al camión de reparto las cajas físicas correctas.	Bodega	Hojas de carga y marbetes.
10. Revisa carga y documentos.	Es responsabilidad del repartidor revisar la carga asignada, antes de salir de la unidad operativa, para evitar devoluciones por entregas incompletas.	Repartidor.	Hojas de carga.
11. Recibe documentación de soporte.	Recibe facturas, remisiones, lista de pedidos y hojas de carga que avalan la entrega de producto, con equivalencia monetaria, ya que serán efectivos al momento de recabar los requisitos para buen cobro.	Repartidor entrega al cliente.	Facturas, remisiones, lista de pedidos y hoja de carga.
12. Recibe producto y documentos.	El cliente o encargado de la tienda es el responsable de realizar el conteo de la mercancía entregada y avalar esta con los documentos que el vendedor le entrega. El cliente paga el producto recibido y a cambio recibe su remisión o factura.	Cliente.	Facturas, remisiones.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Facturación al Contado			
		PT:	P-4 5/5
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
Ventas al contado – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
13. Conteo físico llenos y vacíos.	Al momento de regresar la ruta a la distribuidora, se efectúa el conteo de retornos posibles, los cuales son marcados en la Hand Held, proceso que vía radiofrecuencia es aplicado en Bodega, información que corre en línea.	Repartidor entrega a Bodega.	No aplica
14. Procede a la liquidación de documentos.	<p>En este paso el liquidador tiene que asegurar que el monto recibido en dinero sea lo mismo que el producto entregado. RF2 Confirma y actualiza el documento contable.</p> <p>Generándose el registro contable por el traspaso del saldo a vendedor: CARGO: Vendedor ABONO: Clientes Por la entrada de pago: CARGO: Cuenta puente filiales ABONO: Vendedor. Por la captura de ficha CIE: CARGO: Cuenta Corriente ABONO: Cuenta puente de filiales.</p>	Liquidador vs. Repartidor.	Facturas y remisiones
15. Conciliación contable y liquidación.	Diariamente se elabora la conciliación entre reporte "Conciliación contable y la liquidación" que nos muestra el resumen de los registros contables generados por día y el reporte "Estado de cuenta vendedor-liquidación (compara).	Analista SAP	Liquidación

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Ventas al Crédito**

PT:		P-5 1/8
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

I. OBJETIVO

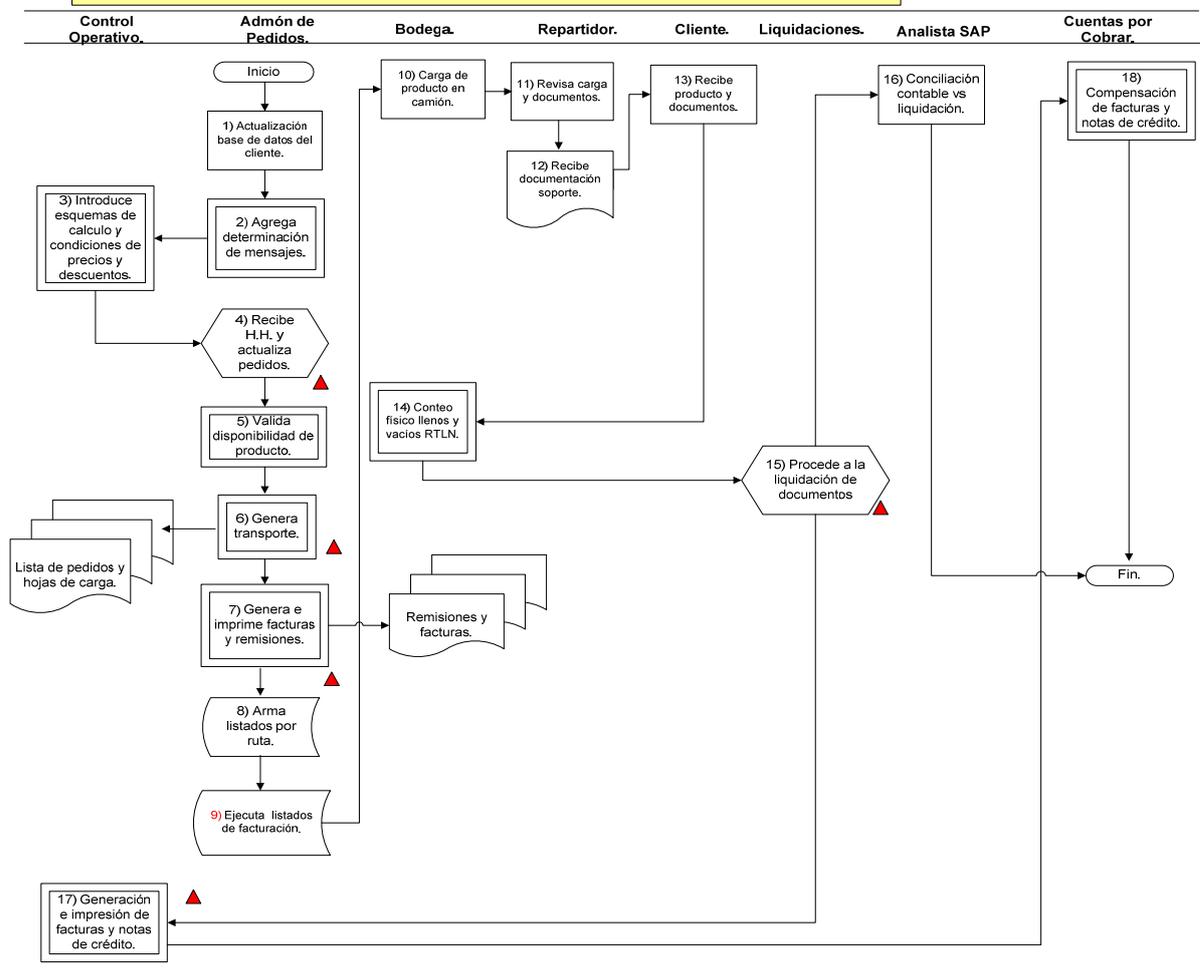
Obtener un entendimiento del flujo de transacciones del ciclo de Ventas al Crédito, así como identificar los controles clave dentro dicho ciclo.

II. FLUJO DE TRANSACCIONES DEL CICLO DE VENTAS AL CRÉDITO

A. Ventas al crédito - Flujograma:

Proyecto SAP. KOF.

ID proceso: SD.FA.70.020 Facturación Crédito.



Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 2/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas al crédito - Narrativa:			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
1. Actualización base de datos del cliente.	Consiste en dar de alta a todos los clientes en el sistema con un estatus de contado. La categoría de cliente informal la realiza cuando recibe la autorización del Jefe o Gerente de ventas y en caso de formales dicho estatus lo captura control operativo. Se actualizan los datos generales (Nombre, fecha de alta del cliente, dirección y nombre corto de la empresa), datos de sociedad (persona con la que tiene contacto el Pre-vendedor, cadena a la cual pertenece, canal de distribución, etc.) y datos de venta (Clave de la distribuidora, ruta de venta, ruta de reparto, lugar en que se encuentra la gerencia de ventas, lugar en que se encuentra la jefatura de ventas y moneda que manejan). Los créditos informales son autorizados en la unidad operativa por el Gerente de Ventas y el Jefe administrativo. Los créditos formales son autorizados por el área de Crédito y Cobranzas y posteriormente comunica a Control operativo para otorgar condiciones de pago. En el caso de regiones los créditos formales locales son autorizados por el Ejecutivo de administración de zona.	Administrador de pedidos se encarga del mantenimiento, con información que proporcione ventas.	Hojas de excel, y formatos, para revisión de cambios.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 3/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico Asociado
2. Agrega determinación de mensajes.	La determinación de mensajes se refiere a la asignación y documento que requiere el cliente ya sea factura y/o remisión o no requiere algún documento. En el caso de clientes formales dicha asignación la realiza control operativo.	Administrador de pedidos se encarga del mantenimiento, con información que proporcione Ventas.	Cuestionarios y censo de información.
3. Introduce esquemas de cálculo y condiciones de precios y descuentos.	Procedimiento donde a través de secuencias de acceso y clases de condición de pago, se les asigna al o los clientes el precio fijado por ejecutivo de la cuenta correspondiente.	Analista de Control operativo.	No aplica
4. Recibe Hand-helds y actualiza pedidos.	Se refiere a la recepción y entrega de Hand-helds donde a través de interfase se bajan datos al sistema de todos los pedidos realizados El sistema al procesar los pedidos bloquea en forma automática aquellos pedidos de clientes informales que exceden los límites de créditos autorizados o por saldos vencidos. Es importante mencionar que el bloqueo de los clientes formales lo efectúa Control Operativo mediante instrucción de Crédito y cobranzas.	Administrador de Pedidos, con el apoyo de cada uno de los pre-vendedores.	Ticket de venta.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 4/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	En el caso de regiones la suspensión del crédito en el sistema a los clientes locales con crédito formal lo realiza el Analista de cuentas por cobrar de la U.O., mediante la instrucción del Ejecutivo de administración de zona.		
5. Valida disponibilidad de producto.	El sistema valida en forma automática las existencias para surtir pedidos.	Administrador de pedidos.	No aplica
6. Genera transporte.	Una vez creados los pedidos, se ordenan de forma grupal por ruta de reparto mismos que se asignarán al repartidor. Se imprime la lista de pedidos que indica a que clientes se les deberá entregar producto; a cuales clientes informales se les deberá cobrar y que importe; así como las hojas de carga. Posteriormente se realiza proceso de "Salida de mercancía" en el sistema y en forma automática se efectúa la afectación contable: CARGO: Costo de ventas ABONO: Inventarios.	Administrador de pedidos.	Hojas de carga, lista de pedidos
7. Genera e imprime facturas y remisiones.	Se realiza la asignación de folios, así como el registro del ingreso correspondiente en FI CARGO: Clientes ABONO: Ingresos e impuestos. Asimismo el sistema genera los documentos previamente asignados como clase de mensajes.	Administrador de pedidos.	Facturas y remisiones.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 5/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas al crédito – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	Para clientes formales remisiones (en el caso de regiones remisiones y/o facturas) y para clientes informales facturas.		
8. Arma listados por ruta.	Asigna y ordena clasificadamente, para ser entregados a cada uno de los repartidores o transportistas.	Administrador de pedidos.	Listados de entrega y pedidos, facturas, remisiones y hojas de carga.
9. Ejecuta listados de facturación.	Con la información depositada en el sistema, automáticamente genera listados de facturación ordenados y clasificados por clase de mensaje, "Sumaria de facturación" y coteja vs. factura física de los clientes informales que solicitaron. En el caso de regiones la "Sumaria de facturación" la cotejan vs. la factura física o la remisión, tanto de clientes informales como de formales que solicitaron.	Administrador de pedidos.	Facturas
10. Carga de producto en camión.	Recibe impresión de marbetes, con estos y la información de las hojas de carga personal de bodega se asegura de cargar al camión de reparto las cajas físicas correctas.	Bodega	Hojas de carga y marbetes.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 6/8
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC / AC
07-02-09			
12-02-09			
B. Ventas al crédito – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
11. Revisa carga y documentos.	Es responsabilidad del repartidor revisar la carga asignada, antes de salir de la unidad operativa, para evitar devoluciones por entregas incompletas.	Repartidor.	Hojas de carga.
12. Recibe documentos de soporte.	Recibe facturas, remisiones, lista de pedidos y hojas de carga que avalan la entrega de producto, con equivalencia monetaria, ya que serán efectivos al momento de recabar los requisitos para buen cobro.	Repartidor / Cliente.	Facturas, remisiones, lista de pedidos y hoja de carga.
13. Recibe producto y documentos.	El cliente o encargado de la tienda es el responsable de realizar el conteo de la mercancía entregada y avalar esta con los documentos que el vendedor le entrega. El cliente firma de recibido la factura o remisión. (Clientes formales: Remisión, clientes informales: Factura o remisión).	Cliente.	Facturas, remisiones, y ticket de venta.
14. Conteo físico llenos y vacíos	Al momento de regresar la ruta a la distribuidora, se efectúa el conteo de retornos posibles, los cuales son marcados en la Hand Held, proceso que vía radiofrecuencia es aplicado en Bodega, información que corre en línea.	Repartidor entrega a bodega.	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 7/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas al crédito – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
15. Procede a la liquidación de documentos.	En este paso el liquidador tiene que asegurar que el monto recibido en facturas o remisiones selladas y firmadas (requisitos), sean la suma del importe a ser liquidado ("Sumaria de facturación"- formales). Se confirma y actualiza el documento contable en el sistema. Una vez realizado esto, en el caso de clientes formales las remisiones son enviadas a CONTROL OPERATIVO (Valle de México) o CREDITO Y COBRANZAS (Regiones). En el caso de clientes informales, el cobro lo realiza la distribuidora. Generándose el registro contable para clientes informales por la entrada de pago: CARGO: Cuenta puente filiales ABONO: Clientes. Captura de ficha CIE: CARGO: Cuenta Corriente ABONO: Cuenta puente de filiales	Liquidador / Repartidor.	Facturas y remisiones
16. Conciliación contable y liquidación.	Diariamente se elabora la conciliación entre reporte "Conciliación contable vs. liquidación" que nos muestra el resumen de los registros contables generados por día y el reporte "Estado de cuenta vendedor-liquidación (compara).	Analista SAP	Liquidación

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Ventas al Crédito			
		PT:	P-5 8/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Ventas al crédito – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
17. Generación e impresión de facturas y notas de crédito.	<p>Responsabilidad del área de Control Operativo de imprimir las facturas, así como la generación e impresión de las notas de crédito para clientes formales.</p> <p>Se realiza en forma automática el registro contable:</p> <p>CARGO: Bonificación y Desc Terceros CARGO: IVA por pagar Causado ABONO: Clientes</p> <p>Las envía a crédito y cobranzas para su compensación.</p> <p>En el caso de regiones las notas de crédito para clientes con crédito formal centralizados las imprime cada Unidad Operativa y las de clientes con crédito formal locales las imprime la zona correspondiente.</p>	Control Operativo / Unidad Operativa (regiones)	Notas de crédito y facturas
18. Compensación de facturas y notas de crédito.	Responsabilidad del departamento CUENTAS POR COBRAR el recibir todos los documentos liquidados, para proceder a su compensación al momento del cobro en el caso de clientes formales.	Unidad operativa / Cuentas por cobrar.	Facturas, remisiones y notas de crédito.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Compras de Materias Primas**

PT:		P-6 1/6
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

I. OBJETIVO

Obtener un entendimiento del flujo de transacciones del ciclo de Compras, así como identificar los controles clave dentro dicho ciclo.

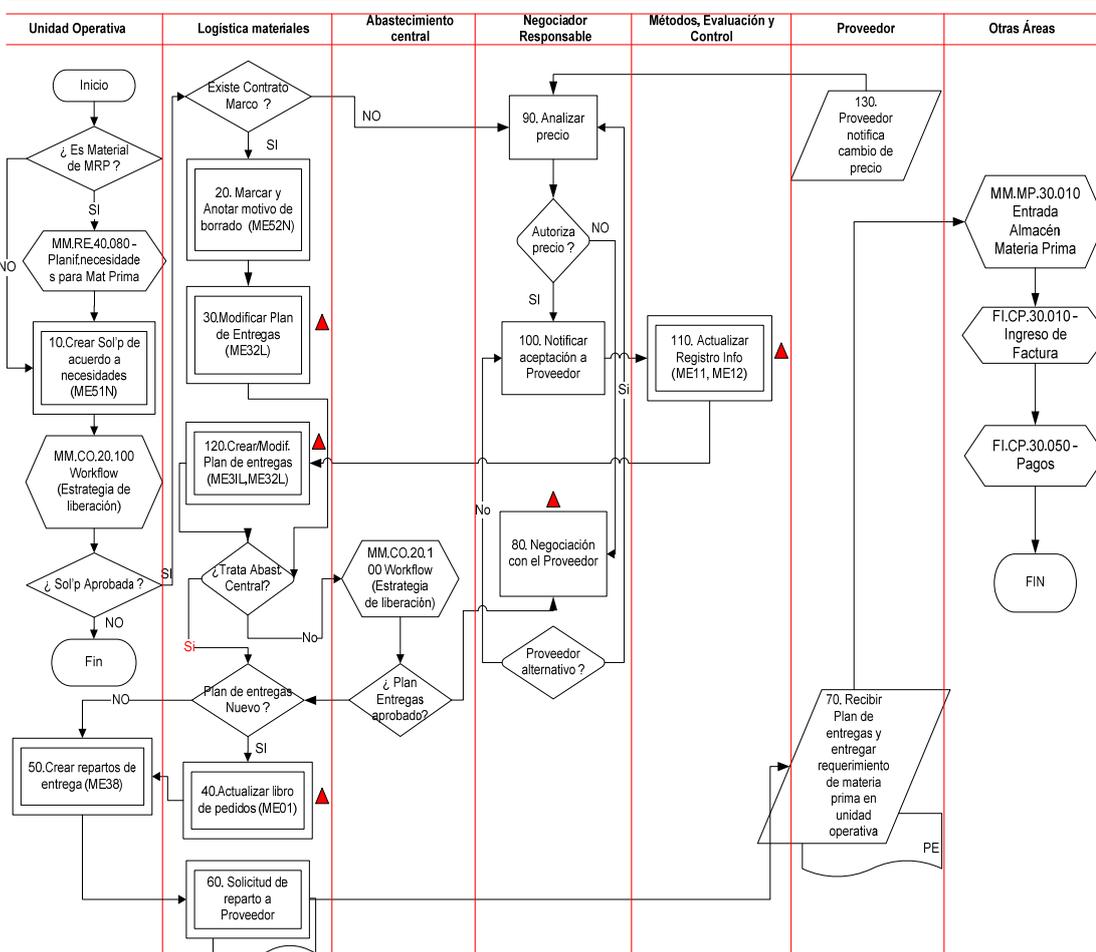
II. FLUJO DE TRANSACCIONES DEL CICLO DE COMPRAS DE MATERIAS PRIMAS

A. Compras de materias primas – Flujograma

Proyecto SOX

Página 1 de 1

ID PROCESO: MM.CO.20.070 - Compras de metria prima



Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Compras de materias primas			
		PT:	P-6 2/6
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Compras de materias primas – Narrativa:			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
1. Crear Solicitud de pedido de acuerdo a necesidades	<p>La solicitud de pedido se origina de acuerdo a las necesidades de stock del material, en cada una de las unidades operativas.</p> <p>Las solicitudes de pedido son liberadas por la Gerencia donde se originó el requerimiento.</p> <p>Las solicitudes son liberadas por medio del Workflow, (Estrategia de liberación) que existe en el sistema, la cual otorga únicamente la capacidad de autorizar y liberar al personal responsable las solicitudes de pedido.</p>	Gerencia de Operaciones Jefe de Producción	No aplica
2. Marcar y anotar motivo de borrado	Si la solicitud de pedido es aprobada y existe contrato marco, se procede a eliminar la solicitud de pedido generada y se envía por medio de correo electrónico a la unidad de operación solicitante el número de plan de entregas que contiene el código de material requerido.	Analista SAP de Materiales	No aplica
3. Modificar plan de entregas	Se incorpora en el plan de entregas existente, la cantidad de material solicitado, número de Solicitud de pedido y fecha.	Analista SAP de Materiales	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Compras de materias primas			
		PT:	P-6 3/6
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC / AC
07-02-09			
12-02-09			
B. Compras de materias primas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
4. Actualizar libro de pedidos	Cuando el plan de entrega es nuevo, el analista SAP de materiales actualiza el libro de pedidos. El libro de pedidos contiene la vigencia de los planes de entrega.	Analista SAP de Materiales	No aplica
5. Actualizar repartos plan entrega	De acuerdo con la planeación de la producción se generan las cantidades de materia prima a solicitar al proveedor.	Facilitador de almacén de materia prima	No aplica
6. Solicitud de reparto a proveedor	El Coordinador de Materiales envía el Plan de entregas al proveedor, por medio de correo electrónico, o por medio de su página Web indicando la forma en que se repartirá el material solicitado. El Coordinador de Materiales, mantiene comunicación diaria por teléfono con el proveedor para corroborar su capacidad de abastecimiento, y analizar si debe considerar a otro proveedor alterno.	Coordinador de Materiales	Planes de entrega (Pedidos abiertos)
7. Recibir reparto de materia prima en unidad operativa	El proveedor recibe el plan de entregas de la empresa y con base a este realiza la entrega y facturación de la materia prima.	Proveedor	Planes de entrega (Pedidos abiertos)

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Compras de materias primas			
		PT:	P-6 4/6
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Compras de materias primas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
8. Negociación con el proveedor	<p>La negociación de abastecimientos de materia prima es realizada únicamente por la Vicepresidencia, principalmente en dos situaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cuando existen cambios de precios en la materia prima. 2. Cuando no existe un contrato marco previo o plan de entrega, que especifique la materia prima solicitada. <p>La Materia Prima Estratégica se refiere a los elementos esenciales para la elaboración del Producto Terminado, estos son concentrados, herme-tapa, tapa rosca, pet (botella), etiquetas y azúcar.</p> <p>El Contrato Marco, se refiere a negociaciones realizadas, en las cuales se pactan previamente las condiciones de la compra (especificación técnica, condiciones de crédito, tiempos de entrega, etc.).</p>	Vicepresidencia	Políticas de abastecimientos
9. Analizar precio	De acuerdo con la propuesta de precio del proveedor, la Vicepresidencia analiza el precio y su impacto en la operación.	Vicepresidencia	No Aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Compras de materias primas			
		PT:	P-6 5/6
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Compras de materias primas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
10. Notificar aceptación al proveedor	Se le informa al proveedor la aceptación de su oferta	Vicepresidencia	No Aplica
11. Actualizar registro llamado INFO.	<p>La Gerencia de Métodos, Evaluación y Control, recibe directamente del Vicepresidente la lista de precios autorizadas de los materiales negociados, posteriormente el Gerente proporciona los listados al Especialista para que proceda a realizar las modificaciones al registro INFO: proveedor, precio y código de material.</p> <p>La Gerencia de Métodos, Evaluación y Control verifica que las actualizaciones al registro INFO. sean correctas y oportunas esto con base a los listados que le proporcionan.</p>	<p>Gerente de Métodos, evaluación y control.</p> <p>Especialista de métodos, evaluación y control.</p>	No aplica
12. Crear/modificar plan de entregas	El analista SAP de materiales genera un nuevo plan de entregas cuando existe una nueva negociación y anualmente de acuerdo a la planeación de producción, con referencia a una solicitud de pedidos.	<p>Analista SAP de materiales.</p> <p>Especialista de métodos, evaluación y control.</p>	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Compras de materias primas			
		PT:	P-6 6/6
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Compras de materias primas – Narrativa (continuación):			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	<p>Las modificaciones al plan de entrega se efectúan al surgir cambios de precios, y cuando lo notifica el responsable de registro INFO, y por los planes estratégicos de requerimiento de materia prima.</p> <p>Abastecimiento central interviene en la creación y modificación del plan de entregas únicamente en la compra de etiquetas, todo lo referente a material estratégico se realiza a través del Departamento de Logística de Materiales.</p> <p>El departamento de Logística de Materiales mantiene retroalimentación constante vía telefónica, reuniones y correo electrónico con el departamento de Planeación, Producción, Métodos, Evaluación y Control.</p>		
13. Proveedor notifica cambio de precio	El proveedor solicita formalmente la reconsideración del precio.	Proveedor	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica**

PT:		P-7 1/8
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

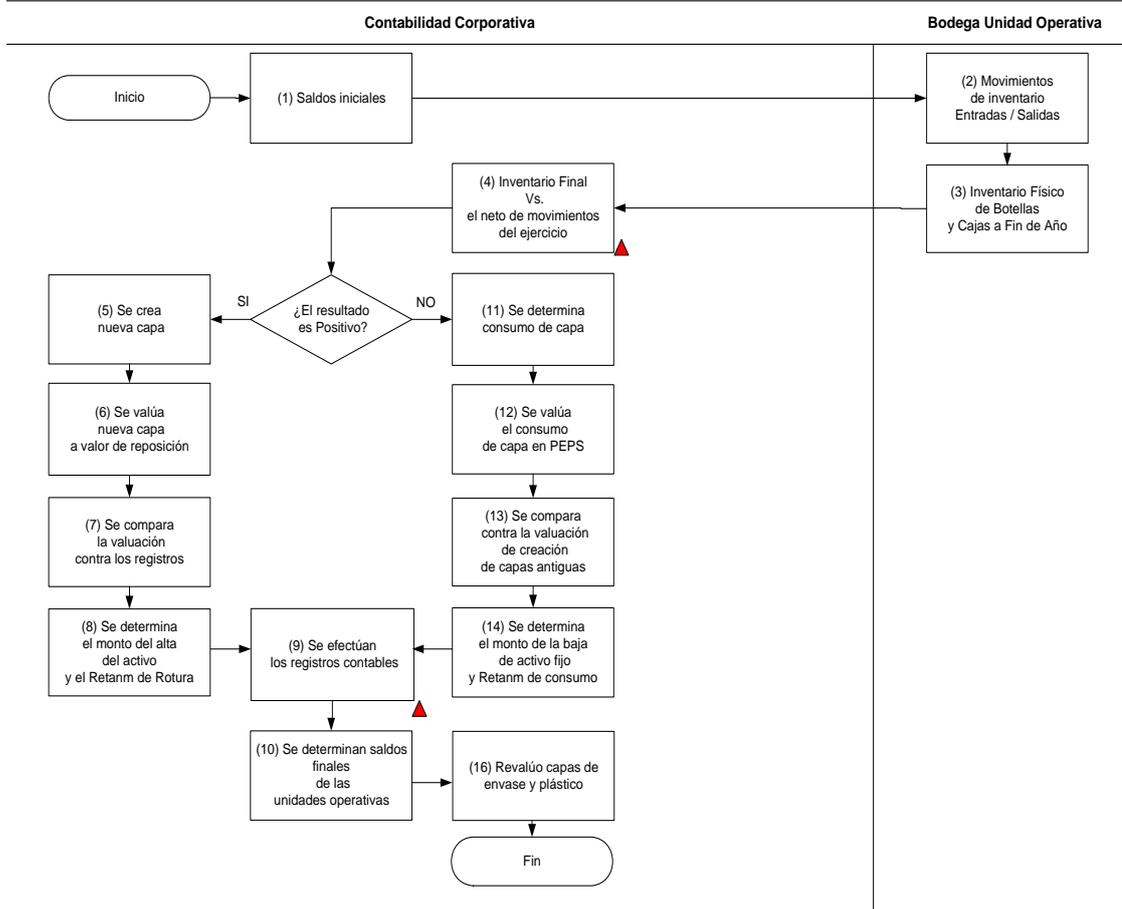
I. OBJETIVO

Obtener un entendimiento del flujo de transacciones de la gestión contable de envase y cajilla plástica, así como identificar los controles clave dentro dicho ciclo.

II. FLUJO DE TRANSACCIONES DE LA GESTIÓN CONTABLE DE ENVASE Y CAJILLA PLÁSTICA

A. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Flujograma

FI.GE.30.010 Gestión Contable y Fiscal de Envase



Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica			
		PT:	P-7 2/8
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Gestión contable y de envase y cajilla plástica – Narrativa			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
1. Saldos iniciales	Esta operación empieza con los saldos iniciales (de diciembre), mismos que representan los saldos finales (de noviembre) del inventario en piso del año anterior.	Corporativo	No aplica
2. Movimientos de inventario entradas/ salidas	<p>Se deben registrar todos los movimientos de inventario en el año corriente, agrupándolos en 2 grandes conceptos entradas y salidas de inventario.</p> <p>Los conceptos por los movimientos de inventario que se deben considerar para la determinación de botellas y cajas y poderlos clasificar en activos fijos son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Compras a terceros o filiales - Roturas producción - Roturas bodega - Promociones - Préstamos o devoluciones - Traspasos entre filiales - Ventas a terceros - Ventas filiales. 	Operaciones	No aplica
3. Inventario físico de botellas y cajas a fin de año	Se debe realizar un inventario físico al final del año para corroborar cifras.	Operaciones / Corporativo	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica			
		PT:	P-7 3/8
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
4. Inventario final comparado con el neto de movimientos del ejercicio	<p>Mensualmente mediante la transacción WX50 “Lista de documentos material “ se genera el reporte por códigos de envase y plástico, el cual integra los movimientos de inventario por planta y fecha; así mismo mediante esta transacción se determina la merma por rotura por parte de las distribuidoras, el cual es proporcionado por el contador de distribución ventas.</p> <p>Posteriormente lo sub-totaliza por código y el resultado obtenido es documentado en la “Tarjeta de evaluación de envase” para determinar el inventario final y el resultado obtenido se verifica contra el saldo de la balanza de comprobación de las cuentas envase 101.2 Inventario de envase, 101.3 Inventario cuenta puente envase y plástico 101.4 Inventario de plástico, 101.5 Inventario cuenta puente plástico; ya que es importante verificar que la suma de los cortes y el inventario inicial sea igual a la existencia física que se tiene en cada planta.</p>	Corporativo	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Gestión Contable de Envase y Cajilla**

PT:		P-7 4/8
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)

Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	<p>De lo contrario debe aclararse la diferencia para verificar que no queden existencias sin valuar, duplicadas o pendientes de conciliar entre plantas o compañías del grupo.</p> <p>Por las diferencias detectadas, se comunica a la unidad operativa correspondiente para que realicen, en su caso, el registro contable para su corrección (reclasificaciones).</p> <p>Los movimientos de grupo se concilian con la cuenta puente de envase y plástico. Al final del ejercicio, una vez obtenidos los movimientos de inventario por presentación, se elabora una cédula resumen "Cortes de tarjetas" que integra todos los cortes en el año, los saldos iniciales por unidades y valores para determinar si existió un consumo o creación de capa.</p> <p>Las capas o consumos de envase se determinan al final del ejercicio, como sigue:</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica**

PT:		P-7 5/8
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	07-02-09
Revisado por:	MC / AC	12-02-09

B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)

Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	<p>Inventario final del ejercicio de botellas y cajas (-) Inventario inicial del ejercicio de botellas y cajas = ----- Movimientos de inventario: (+/-) Transferencias recibidas o enviadas (+/-) Préstamos (+) Compras (+/-) Mermas operativas (-) Promociones ----- = + Creación o alta de capa - Consumo o baja de capa</p> <p>Una vez determinada la alta o baja de capa el contador de plantas realiza un análisis de los resultados obtenidos, verificando que no existan variaciones importantes y en su caso solicita las aclaraciones necesarias al área involucrada.</p>		
5 Se crea nueva capa	Si en la comparación anterior las compras o entradas de envase fueron mayores a la rotura o salidas, se realiza un alta o creación de capa de envase correspondiente a ese año.	Corporativo	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica			
		PT:	P-7 6/8
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 07-02-09
		Revisado por:	MC / AC 12-02-09
B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
6. Se valúa nueva capa a costo promedio de compras del año	Se valúa la nueva capa al costo promedio de compras del año, verificando las existencias y el precio contra facturas del proveedor. Asimismo, el resultado determinado es la nueva capa de envase, la cual es controlada en el Carry – Forward junto con las capas de ejercicios anteriores netas del consumo del año.	Corporativo	No aplica
7. Se compara la valuación contra los registros	Se comparan los importes anteriores contra los registros contables. Es necesario mencionar que el método utilizado para la valuación de los movimientos es el de costos estándar y la valuación para la creación de la capa es a costo promedio, por lo tanto la diferencia que se genera como consecuencia de los diferentes métodos de valuación utilizados será cargada o abonada a resultados.	Corporativo	No aplica
8. Se efectúan los registros contables	Se contabilizan los asientos correspondientes por el registro de la creación o consumo de capa:	Corporativo	No aplica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica			
		PT:	P-7 7/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
	<p>Creación de capa: Este movimiento se valúa al precio promedio de compra del año en el activo fijo y se cancela la cuenta controladora de envase y plástico a precio estándar. A la vez se contabiliza la rotura contra una cuenta de resultados:</p> <p>CARGO: 103 017 Capas de envase o plástico CARGO: 604 132 Rotura envase o plástico</p> <p>ABONO: 101 072 Inventario envase o plástico cierre anual</p> <p>Consumo de capa: Este movimiento se valúa a costo promedio y se cancela la cuenta controladora de envase a precio estándar: CARGO: 101 072 Inventario envase o plástico cierre anual CARGO: 604 132 Rotura envase o plástico ABONO: 103 017 Capas de envase o plástico</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Identificación de Controles Dentro de los Principales Ciclos de Operación			
Gestión Contable de Envase y Cajilla Plástica			
		PT:	P-7 8/8
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	07-02-09
	Revisado por:	MC / AC	12-02-09
B. Gestión contable de envase y cajilla plástica – Narrativa (continuación)			
Paso	Descripción	Puesto que ejecuta la tarea	Formulario físico asociado
9. Se determinan saldos finales de las unidades operativas	Se integran los saldos por unidad operativa.	Corporativo	No aplica
10. Se determina consumo de capa	Si en la comparación del punto 4 las compras o entradas de envase fueran menores a la rotura o salidas, se realiza un consumo o baja de envase (la más antigua).	Corporativo	No aplica
11. Se valúa el consumo de capa	La valuación para el consumo de capas se realiza al costo promedio.	Corporativo	No aplica
12. Se compara contra la valuación de creación de capas antiguas	Se compara el punto anterior con la valuación original de la capa más antigua. Es importante mencionar que el método utilizado para la valuación de los movimientos es el de costos estándar y la valuación para la baja de capa es a costo promedio, la diferencia que se genera como consecuencia de los diferentes métodos de valuación utilizados será cargada o abonada a resultados.	Corporativo	No aplica

5.3.5 Determinación de la Materialidad, Error Tolerable y Umbral para Ajustes de Auditoría

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación		
Determinación de la Materialidad, Umbral de Errores Significativos y Umbral de Diferencias de Auditoría		
	PT:	P-11 1/1
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 08-02-09
	Revisado por:	MC / AC 12-02-09
<p>A continuación se presenta el cálculo de la materialidad, así como de los umbrales de errores significativos y de diferencias (ajustes) de auditoría los cuales se han determinado con base en la experiencia y en la práctica observada tanto por Firmas de Auditoría Externa como por Contadores Públicos que ejercen la profesión de forma independiente :</p> <p>1. Materialidad:</p> <p>Hemos seleccionado como componente crítico para el cálculo de la materialidad a la utilidad antes de impuestos, por ser un componente estable y porque la Compañía ha reportado utilidades en los últimos tres años. La materialidad se ha estimado en un 5% sobre la utilidad antes de impuestos:</p> <p>Utilidad antes de impuestos al 31-12-08: <u>Q.30,845,273</u></p> <p>Materialidad: 5%: <u>Q. 1,542,263 (a)</u></p> <p style="text-align: center;">=====</p> <p>(a) Representa el monto máximo que planeamos aceptar como errores no corregidos a nivel de los estados financieros en su conjunto.</p> <p>2. Umbral de errores significativos: Este umbral se ha fijado en un 75% sobre la materialidad: $Q1,542,263 \times 75\% = Q.1,156,698$. El mismo representa el monto máximo de errores que podemos aceptar a nivel de cuenta de estado financiero.</p> <p>3. Umbral de diferencias (ajustes) de auditoría: Este umbral se ha fijado en un 5% sobre la materialidad: $1,542,263 \times 5\% = Q.77,113$ y representa el monto por debajo del cual consideramos que los ajustes de auditoría no tienen importancia.</p>		

5.3.6 Evaluación del Riesgo de Negocio en Marcha

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación		
Evaluación del riesgo de Negocio en Marcha		
	PT:	P-12 1/3
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MC
	Revisado por:	AC/ JB
<p>I. OBJETIVO</p> <p>Documentar nuestra evaluación del riesgo de negocio en marcha de la Compañía para determinar si se requiere realizar procedimientos adicionales de auditoría, tal como obtener planes de la gerencia para garantizar la continuidad de sus operaciones, así como evaluar la viabilidad de dichos planes.</p> <p>II. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA REALIZADOS</p> <p>1. Nos entrevistamos con el Vice-presidente de Finanzas para indagar si a la fecha de la auditoría y hasta la fecha de este memorando, existen condiciones que pongan en duda la continuidad de las operaciones de la Compañía y que por lo tanto nos haga pensar que el supuesto de negocio en marcha no es valido para los estados financieros que estamos auditando.</p> <p>De acuerdo con los comentarios del Vice-presidente de Finanzas (Lic. Erick Martínez) al 31-12-08 y hasta la fecha de este memorando, no existen condiciones como las que se describen a continuación, que pudieran poner en duda la habilidad de la Compañía para continuar como un negocio en marcha:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pérdida de volumen significativo de operaciones. • Incumplimientos de las cláusulas contractuales de contratos de deuda que pudieran requerir el re-pago anticipado de los préstamos y otras obligaciones. • Pérdida de un proveedor importante. • Pérdida de un cliente importante. 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Evaluación del riesgo de Negocio en Marcha		
	PT:	P-12 2/3
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MC
	Revisado por:	AC/ JB
<ul style="list-style-type: none"> • Contingencias significativas, aunque nos comentó que existen algunas por montos no importantes relacionadas con temas impositivos, las cuales están siendo manejadas por sus asesores legales externos (García, Ramos y Asociados, S.C.). • Incumplimiento de acuerdos con terceros. • Incumplimiento con leyes y regulaciones. • Eventos extraordinarios tales como: Siniestros que pudieran haber ocasionado daños a los activos productivos de la Compañía, huelgas, catástrofes naturales, etc. • Pérdidas significativas de mercado. • Pérdidas de franquicias de los productos que produce y distribuye. <p>2. Mediante una revisión de alto nivel de los estados financieros consolidados de la Compañía al 31-12-08 y 31-12-07 no identificamos indicadores de problemas de negocio en marcha tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pérdidas recurrentes. • Flujos de efectivo de operación negativos • Pérdidas acumuladas • Deficiencia patrimonial • Índices financieros clave adversos. <p>Aunque los préstamos y otras obligaciones al 31-12-08 ascienden a Q127.1 millones, la Compañía no ha incumplido con ninguno de sus pagos y posee flujos de efectivos de operación positivos para hacer frente a dichas obligaciones.</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Evaluación del riesgo de Negocio en Marcha**

PT:		P-12 3/3
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MC	08-02-09
Revisado por:	AC/ JB	12-02-09

Esta evaluación preliminar se complementa con la revisión analítica más detallada que se documenta en **P-16**.

III. CONCLUSIÓN

Con base en el trabajo realizado en la sección II. precedente, concluimos que, al 31-12-08 y hasta la fecha de este memorando, no existen indicios de problemas de negocio en marcha que requieran la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales. Sin embargo, ésta conclusión será re-evaluada al concluir nuestra auditoría de los estados financieros al 31-12-08, previo a la emisión de nuestro de informe de auditoría en final.

**5.3.7 Consideración de la Evaluación de una Organización de Servicio
Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria**

**Actividades de Planeación
Consideración de la Evaluación de una Organización de Servicio**

	PT:	P-13 1/2
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MC
	Revisado por:	AC/ JB
		08-02-09
		12-02-09

I. OBJETIVO

Determinar si la Compañía ha contratado a una Organización de Servicio para que ejecute transacciones, procesos o procedimientos por su cuenta que afecten el control interno de la Compañía y que por lo tanto requiera la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales como lo requiere la Norma Internacional de Auditoría No. 402 (Consideraciones de Auditorías Relativas a Entidades que Utilizan Organizaciones de Servicio).

II. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA REALIZADOS

1. Nos entrevistamos con el Vice-presidente de Finanzas (Lic. Erick Martínez) con el propósito de indagar si al 31-12-08 y hasta la fecha de este memorando, la Compañía ha contratado a alguna Organización de Servicio para que ejecute transacciones, procesos o procedimientos por su cuenta, como por ejemplo:

- Servicios de contabilidad
- Servicios de cómputo
- Servicios de almacenaje
- Servicios de elaboración y pago de nóminas
- Servicios de cálculo y pago de impuestos.

Según comentarios del Lic. Erick Martínez, al 31-12-08 y hasta la fecha de este memorando la Compañía no ha contratado los servicios de una Organización de Servicios para que ejecute por su cuenta transacciones, procesos o procedimientos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Consideración de la Evaluación de una Organización de Servicio**

PT:		P-13 2/2
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MC	08-02-09
Revisado por:	AC/ JB	12-02-09

2. Ampliamos nuestras indagaciones con personal de mandos medios y personal operativo dentro de los diferentes departamentos de la Compañía (Contabilidad, ventas, mercado, cómputo, logística, operaciones, recursos humanos, planeación estratégica y auditoría interna), con el objetivo de identificar si ciertas transacciones, procesos o procedimientos son ejecutados por alguna Organización de Servicio por cuenta de la Compañía.

Derivado de nuestras indagaciones, no identificamos transacciones, procesos o procedimientos que estén siendo ejecutados por una Organización de Servicio por cuenta de la Compañía.

Revisamos los documentos de planeación que se incluyen de P-1 a P-7 con el objetivo de identificar transacciones, procesos o procedimientos que estén siendo ejecutados por una Organización de Servicio por cuenta de la Compañía. Derivado de dicha revisión no se identificó alguna de dichas situaciones.

III. CONCLUSIÓN

Con base en el trabajo realizado en la sección II. precedente concluimos que la Compañía no utiliza los servicios de una Organización de Servicios para que ejecute por su cuenta transacciones, procesos o procedimientos y por lo cual, no se requiere la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales. Sin embargo, en la carta de representaciones de la gerencia solicitaremos que se incluya un párrafo específico en el que la Compañía confirme que al 31-12-08 y hasta la fecha de dicha carta la Compañía no ha contratado los servicios de una Organización de Servicio.

5.3.8 Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

Actividades de Planeación Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna

PT:		P-14 1/6
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	10-02-09
Revisado por:	MC/AC	14-02-09

I. OBJETIVO

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 610 (Consideración del Trabajo de Auditoría Interna), debemos:

- Considerar las actividades de auditoría interna y su efecto, si corresponde, en los procedimientos externos de auditoría.
- Obtener un entendimiento de las actividades de auditoría interna que sea suficiente para identificar y evaluar los riesgos de que ocurran errores materiales en los estados financieros y para diseñar y efectuar procedimientos adicionales de auditoría.
- Efectuar una evaluación de la función de auditoría interna cuando ésta sea relevante para nuestra evaluación de riesgos de los estados financieros en áreas específicas de auditoría.

Por consiguiente, el objetivo de este memorando es:

- Determinar si el uso de la funciones de auditoría interna impactará de manera significativa en la naturaleza oportunidad y alcance de nuestros procedimientos de auditoría.
- Nuestra evaluación de la función de auditoría interna influencia nuestro juicio sobre el uso que pueda hacerse de dicha función en nuestra auditoría y por ende, la modificación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna**

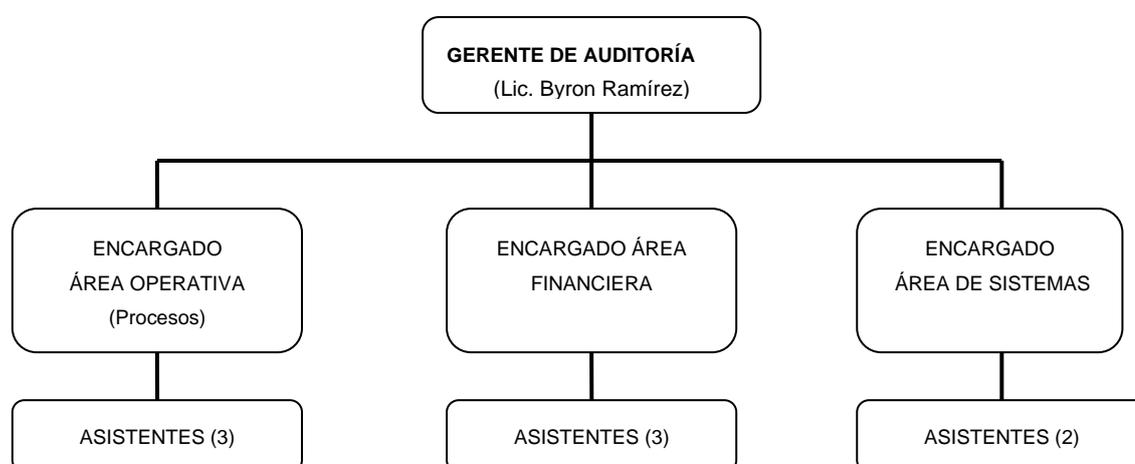
PT:		P-14 2/6
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	10-02-09
Revisado por:	MC/AC	14-02-09

II. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA REALIZADOS

Nos entrevistamos con el auditor interno corporativo el Licenciado Byron Ramírez, quién nos comentó lo siguiente:

- **Estructura del Departamento de Auditoría Interna:**

El Departamento de Auditoría interna está estructurado de la siguiente forma:



- **Actividades del Departamento de Auditoría Interna:**

El alcance del trabajo de auditoría interna contempla tres grandes áreas: (1) El área operativa, que es cubierta por un encargado y tres asistentes. Sus funciones incluyen pruebas de la eficacia operativa de los controles y procesos diseñados e implementados para mitigar los riesgos identificados dentro del negocio; (2) El área financiera que es monitoreada por un encargado y 3 asistentes, cuyas funciones incluyen la verificación del cumplimiento de las políticas contables y administrativas, así como verificar la calidad de la información financiera que se genera para la gerencia y para los accionistas y,

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna**

PT:		P-14 3/6
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	10-02-09
Revisado por:	MC/AC	14-02-09

(3) El área de sistemas que está a cargo de un encargado y dos asistentes cuyas funciones consisten en verificar el diseño, implementación y eficacia operativa de los controles generales de tecnología de información, incluyendo seguridades, controles de acceso, segregación de funciones, planes de contingencia, etc. También realizan pruebas de integridad de las bases de datos y los controles sobre las aplicaciones.

Para llevar a cabo las tareas antes descritas el Departamento de Auditoría Interna cuenta con programas de trabajo y cronograma de actividades, de tal forma que lo largo del año se pueda cubrir todas las áreas significativas.

Los encargados y asistentes de las áreas operativa y financiera realizan auditorías mensuales en las agencias locales y departamentales para probar la eficacia operativa de los controles en las siguientes áreas:

- Caja Chica
- Caja General
- Control de formatos y procesos
- Inventarios
- Presupuestos
- Transportes
- Actividad de ventas, incluyendo liquidaciones de efectivo por ventas al contado.
- Consignaciones
- Nóminas
- Créditos
- Cheques rechazados

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación		
Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna		
	PT:	P-14 4/6
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 10-02-09
	Revisado por:	MC/AC 14-02-09
<p>Como resultado de la auditoría realizada en cada agencia se efectúa una categorización de la misma ya sea en verde, amarillo o rojo en donde el verde equivale a 91-100 puntos, el amarillo a 76-90 y el rojo a menos de 75. Los resultados se presentan ante el Comité de Auditoria de forma trimestral. Cada procedimiento a evaluar equivale a 1 punto, si existen deficiencias la calificación del atributo es cero.</p> <ul style="list-style-type: none"> <p>Reacción de la gerencia con los informes y recomendaciones de Auditoría Interna y la evidencia que hay de ello:</p> <p>El Gerente de Auditoria Interna forma parte del Comité de Auditoria, el que se reúne una vez al mes. En las reuniones se presentan y se comentan los resultados más importantes obtenidos de la gestión de auditoria. La reacción de la Administración de la Compañía a los resultados de la auditoría, según comentarios del Gerente, ha sido beneficiosa ya que se ha logrado una mejora sustancial en algunos procesos importantes. Obtuvimos acceso a las comunicaciones que se dieron entre el Departamento de Auditoria Interna y el Comité de Auditoria.</p> <p>Competencia técnica de la función de Auditoría Interna:</p> <p>Los profesionales del Departamento de Auditoria Interna poseen experiencia previa en la materia. Algunos tienen experiencia en auditoría interna o externa y otros laboraron para el Departamento de Finanzas de la Compañía. La política de contrataciones es buscar dentro de la Compañía personal que esté interesado en aplicar, y si hay algún interesado, se le hace la evaluación respectiva. Si no hay interesados se recluta externamente.</p> 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación		
Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna		
	PT:	P-14 5/6
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 10-02-09
	Revisado por:	MC/AC 14-02-09
<p>En ambos caso el perfil que se espera para iniciar en auditoria interna es el siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pensum cerrado de la carrera de Contaduría Pública y Auditoria. • 2 Años en puestos similares o 1 año mínimo de experiencia en auditoría externa. • Conocimientos de sistema operativo Windows • Conocimientos de sistemas operativos Windows. • Elaboración y redacción de Informes. <p>• Debido cuidado profesional del auditor (Planeación, supervisión y revisión):</p> <p>Según comentarios del Lic. Byron Ramírez, la meta del Departamento de Auditoria Interna es poder obtener la certificación (CIA – Certified Internal Auditor) como auditor interno por el Instituto de Auditores Internos a corto plazo. Para eso, tienen un plan de entrenamiento, que de momento lo tienen establecido informalmente.</p> <p>En cuanto a planeación, se basan en la programación anual de auditoria en donde previo a realizar el trabajo el coordinador de área retroalimenta a los asistentes en cuanto al plan y los resultados esperados, luego revisa el trabajo ejecutado y preparan los informes de auditoria. Posteriormente, el Gerente del Departamento revisa el trabajo y los informes respectivos y extrae los hallazgos más significativos que serán comentados con el Comité de Auditoria. Previo a ello, los hallazgos son discutidos con, y aprobados por las personas y jefes de las áreas involucradas.</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Evaluación y Consideración del Trabajo de Auditoría Interna**

PT:		P-14 6/6
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	10-02-09
Revisado por:	MC/AC	14-02-09

- **Objetividad e independencia:**

Las actividades del Departamento de Auditoría Interna están dirigidas a mitigar riesgos y a mantener vigilancia sobre las actividades de control de la Compañía. Se nota un ambiente de objetividad e independencia en el trabajo que realizan ya que el personal operativo que no es de auditoría ve las actividades como un control difícil de evadir. El canal de comunicación y los órganos a quienes reporta (Comité de Auditoría y al Consejo de Administración) provoca que los resultados del trabajo de Auditoría Interna tengan validez y objetividad y sobre todo, que exista una adecuada evidencia para poder tomar acciones correctivas. También se observó un nivel adecuado de competencia.

III. CONCLUSIÓN:

Con base en los procedimientos realizados en la sección II. precedente, consideramos que la función de Auditoría Interna puede modificar de cierta manera la naturaleza, alcance y oportunidad de nuestros procedimientos de auditoría planificados en las siguientes actividades rutinarias dentro de su plan de trabajo:

- **Inventario:** Toma física de inventario de producto terminado y de materiales y suministros ya que podemos apoyarnos en el trabajo que ellos realicen en las localidades en donde nosotros no participemos.
- **Ventas:** Revisión del trabajo que Auditoría Interna realiza en el ciclo de ventas, principalmente en la revisión de las liquidaciones de ventas al contado en agencias locales y departamentales, en donde hemos identificado un riesgo de fraude.

5.3.9 Consideración del Uso del Trabajo de Expertos

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación		
Consideración del Uso de Trabajo de Expertos		
	PT:	P-15 1/2
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 11-02-09
	Revisado por:	MC/AC 14-02-09
<p>I. OBJETIVO</p> <p>De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría No. 620 (Uso del Trabajo de un Experto), debemos evaluar la necesidad de usar el trabajo de un experto en áreas en donde como auditores no tengamos la experiencia necesaria. Según esta Norma, el experto puede ser contratado o empleado por la Compañía o bien, contratado o empleado por el auditor.</p> <p>II. PROCEDIMIENTOS REALIZADOS</p> <p>En nuestros papeles de trabajo P1 a P7 hemos documentado nuestra estrategia general de auditoría, así como nuestro entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. En dichos documentos hemos identificado las siguientes áreas en las que consideramos necesario el uso del trabajo de un experto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Revisión de la determinación del importe recuperable del Goodwill mediante el método de flujos de efectivo proyectados descontados, con el objeto de determinar que el mismo no presenta indicios de deterioro al 31-12-08. • Revisión del cálculo actuarial del pasivo por indemnizaciones laborales y de planes para jubilaciones, con el objeto de determinar la razonabilidad de la provisión al 31-12-08. • Revisión de la determinación de los valores razonables de los instrumentos financieros derivados (contratos de cobertura de tasas de interés y de tipos de cambio sobre la deuda en moneda extranjera). 		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Consideración del Uso de Trabajo de Expertos**

PT:		P-15 2/2
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	10-02-09
Revisado por:	MC/AC	14-02-09

III. CONCLUSIÓN

Con el objetivo de lograr un mayor grado de objetividad, consideramos que es más apropiado que la Compañía contrate expertos independientes para que realicen las valuaciones en las áreas indicadas en la sección II. precedente, y posteriormente involucrar a personal de la Firma con experiencia en el área financiera y de valuación de negocios, con el objetivo de revisar el trabajo realizado por dichos expertos.

Parte de nuestro trabajo incluirá la evaluación de la objetividad de los expertos (es decir, que éstos sean totalmente independientes: que no tengan relación comercial con la Compañía ni relación familiar con funcionarios de la misma), así como la evaluación de su capacidad, mediante la verificación de su experiencia en las áreas objeto de análisis. Para ello se solicitará a través de la Compañía copia de la currícula de los expertos y en el caso de los actuarios copia de la certificación o acreditación de que pueden actuar como tales.

En la revisión del trabajo de los expertos se evaluará lo siguiente:

- Datos fuente utilizados por los expertos.
- Supuestos y métodos utilizados por los expertos y su consistencia con períodos anteriores, si aplica; y
- Resultados del trabajo de los expertos a la luz del conocimiento global del auditor del negocio y de los resultados de otros procedimientos de auditoría.

5.4 Revisión Analítica

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Revisión Analítica		
	PT:	P-16 1/15
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 11-02-09
	Revisado por:	MC/AC 15-02-09
I. OBJETIVO		
<p>Documentar nuestra revisión analítica del negocio de la Compañía como parte de nuestras actividades de planeación de nuestra auditoría de los estados financieros al y por el año terminado el 31-12-08 y como parte del proceso de identificación de riesgos de representación errónea de importancia relativa. Así mismo, esta revisión analítica tiene como objetivo identificar variaciones inusuales o la ausencia de cambios esperados que ameriten seguimiento durante el transcurso de la auditoría.</p>		
II. PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN:		
<p>Nuestros procedimientos de revisión consistieron en:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Análisis de variaciones significativas entre los balances generales consolidados al 31-12-08 y 31-12-07 y entre los estados de resultados por los años terminados en esas fechas; y • Análisis de principales índices financieros comparativos (entre 31-12-08 y 31-12-07). <p>Para la explicación de las variaciones nos entrevistamos con el Vice-presidente de Finanzas (Lic. Juan José del Aguila).</p>		
III. VARIACIONES SIGNIFICATIVAS EN CUENTAS DE BALANCE		
<p>A continuación se presenta la explicación de las variaciones en cuentas de balance por montos iguales o mayores al umbral de errores significativos que se fijó en Q1,156,698 (Véase PT P-11):</p>		

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Revisión Analítica			
	PT:		P-16 2/15
	Auditoría		31-12-08
	Hecho por:	MU	11-02-09
	Revisado por:	MC/AC	15-02-09
Cifras en quetzales			
Cuenta	Saldo al 31-12-08	Saldo al 31-12-07	Aumento (disminución)
Activo			
Inmuebles, maquinaria y equipo	104,621,626	107,523,299	(2,901,673)
Inversiones en acciones	10,789,585	12,202,752	(1,413,167)
Impuesto sobre la renta diferido	516,265	1,032,191	(515,926)
Crédito mercantil	20,000,000	20,000,000	-
Otros activos	13,681,195	9,339,546	4,341,649
Efectivo y equivalentes de efectivo	51,952,307	28,076,204	23,876,103
Cuentas por cobrar, neto	54,763,971	56,858,381	(2,094,410)
Inventarios	27,648,806	29,321,431	(1,672,625)
Gastos pagados por anticipado	2,834,849	2,359,022	475,827
Total activo	286,808,604	266,712,826	20,095,778
Pasivo y Patrimonio de lo Accionistas			
Capital pagado	29,656,834	18,878,505	10,778,329
Reserva legal	3,194,707	2,801,850	392,857
Utilidades retenidas	37,831,151	31,919,478	5,911,673
Interés minoritario	8,580,839	10,329,721	(1,748,882)
Capital preferente	12,869,754	14,099,883	(1,230,129)
Cuentas por pagar y gastos acum.	55,403,787	53,033,324	2,370,463
Préstamos bancarios corrientes	23,106,024	10,120,771	12,985,253
Porción corriente de los préstamos no corrientes	8,741,680	16,364,711	(7,623,031)
Impuesto sobre la renta por pagar	59,969	307,282	(247,313)
Préstamos bancarios	45,286,962	46,934,821	(1,647,859)
Documentos por pagar	50,000,000	50,000,000	-
Cuentas por pagar	196,931	197,835	(904)
Provisión para indemnizaciones	878,775	3,314,973	(2,436,198)
Impuesto sobre la renta diferido	11,001,191	8,409,672	2,591,519
Total Pasivo y Patrimonio	286,808,604	266,712,826	20,095,778

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Revisión Analítica		
	PT:	P-16 3/15
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 11-02-09
	Revisado por:	MC/AC 15-02-09

A continuación se explican las variaciones por montos iguales o mayores al umbral de errores significativos:

Disminución de inmuebles, maquinaria y equipo por (Q2,901,673):

La disminución en este rubro es el efecto neto de:

• Adquisiciones de maquinaria y equipo	Q 15,166,175	RaCA14
• Depreciaciones gasto del año	(15,773,594)	
• Valor en libros de activos vendidos o dados de baja	<u>(2,294,254)</u>	
Disminución neta	Q (2,901,673)	=====

Disminución de inversión en acciones por (Q1,413,167):

Esta disminución obedece básicamente al registro de la participación en las pérdidas de la compañía Industrias del Pacífico, S.A. en donde la Compañía posee el 48% de participación.

Aumento en otros activos por Q4,341,649:

El aumento en este rubro obedece básicamente a contratos de exclusividad suscritos con clientes, los cuales se amortizan durante el período de los contratos. Dichos contratos aseguran la exclusividad de la distribución de los productos que elabora y distribuye la Compañía.

Aumento en efectivo y equivalentes de efectivo por Q23,876,103:

El aumento en efectivo está íntimamente relacionado con el aumento en ventas por Q37,060,576 ya que como se podrá observar dicho aumento no se refleja en el aumento en la cartera de clientes. La variación detallada en el rubro de efectivo y equivalentes de efectivo se puede observar en el estado de flujos de efectivo.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 4/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

Disminución en cuentas por cobrar por (Q2,094,410):

Esta disminución obedece básicamente a la recuperación de un saldo que se tenía con la empresa relacionada Distribuidora del Caribe, S.A., el cual venía de años anteriores.

Disminución en inventarios por (Q1,672,625):

La disminución en este rubro se relaciona con la política recién implementada por la Compañía con respecto a mantener niveles mínimos y máximos de inventarios.

Aumento en el capital pagado por Q10,778,329:

Este aumento obedece básicamente a la capitalización de utilidades retenidas por Q10,778,329 la cual quedó autorizada en Acta de Asamblea General de Accionistas No. 1-2008 del 31 de marzo de 2008.

Aumento en utilidades retenidas por Q5,911,673:

El aumento en utilidades retenidas es el efecto neto de:

• Utilidad neta del año	Q 24,633,880
• Menos – Capitalización de utilidades retenidas	(10,778,329)
• Menos - Pago de dividendos	(6,863,768)
• Ajuste a ISR diferido de años anteriores	(932,539)
• Menos – Traslado a reserva legal	(392,857)
• Ajuste a minoría de ejercicios anteriores	<u>245,286</u>
Aumento neto	Q 5,911,673
	=====

Disminución en el interés minoritario por (Q1,748,882):

La disminución en el interés minoritario obedece básicamente a la recompra de acciones a la minoría de Distribuidora Guatemalteca, S.A.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 5/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

Disminución en el capital preferente por (Q1,230,129):

En junio de 2005, la Compañía emitió 170,050 acciones preferentes de Q 100.00 cada una, que generan dividendos preferenciales del 6% anual. En la escritura de emisión de dichas acciones la Compañía se comprometió a recomprar 6,150 acciones en marzo y septiembre de cada año. La disminución ocurrida entre diciembre del 2007 y diciembre del 2008 obedece a las recompras efectuadas en marzo y septiembre de 2008 = 12,300 acciones X Q100.00 cada una = Q1,230,000.

Aumento en cuentas por pagar y gastos acumulados por Q2,370,463:

El aumento en este rubro se concentra específicamente en los proveedores del exterior. Los cambios de precios en las materias primas (latas, plástico, gas carbónico) han provocado que la deuda con proveedores sea mayor que en 2007. A esta variación se le agrega una provisión creada para cubrir contingencias fiscales por ajustes propuestos por los órganos fiscalizadores en los cuales la probabilidad de ganar es remota. El monto de la provisión ascienda a Q360,000.

Aumento en préstamos bancarios a corto y largo plazo por Q3,714,363:

El movimiento de préstamos bancarios durante el año es como sigue:

- | | |
|--|------------------|
| • Préstamos contratados en el año | 48,210,868 |
| • Menos – Pagos de préstamos en el año | (43,797,967) |
| • Efecto por variación de tipo de cambio sobre préstamos contratados en moneda extranjera RaCA7 | <u>(698,538)</u> |

Aumento neto del año	Q 3,714,363 =====
----------------------	----------------------

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

	PT:	P-16 6/15
	Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU 11-02-09
	Revisado por:	MC/AC 15-02-09

Disminución en provisión para indemnizaciones por (Q2,436,198):

El movimiento de la provisión para indemnizaciones durante el año, fue como sigue:

• Saldo al 31-12-07	Q 3,314,973
• Más – provisiones	1,718,451
• Menos – Pagos	<u>(4,154,649) (a)</u>
• Saldo al 31-12-08	Q 878,775 =====

(a) El monto significativo de pagos obedece a que 15 personas con bastantes años de antigüedad dentro de la Compañía fueron indemnizados como parte de la reorganización que la Administración está efectuando en las áreas de venta y mercadeo.

Aumento en el impuesto sobre la renta diferido pasivo de Q2,591,519:

Del total de la variación, Q932,539 corresponden a impuesto sobre la renta diferido de ejercicios anteriores, el cual la Compañía no venía reconociendo por la diferencia temporal originada por el Goodwill, el cual para efectos de impuesto sobre la renta se amortiza en 10 años pero para efectos de NIIF no se amortiza sino está sujeto a un análisis de deterioro al final de cada año. La diferencia de Q1,655,980 corresponde a diferencias temporales originadas en el año debido al tratamiento fiscal y financiero que se da a la introducción de envase y cajilla, ya que para efectos fiscales estos se reconocen como gasto cuando se introducen al mercado, mientras que para efectos financieros se amortizan en un período de 4 años, que es la vida útil que la administración ha estimado para dichos activos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Revisión Analítica			
	PT:		P-16 7/15
	Auditoría		31-12-08
	Hecho por:	MU	11-02-09
	Revisado por:	MC/AC	15-02-09
IV. VARIACIONES SIGNIFICATIVAS EN CUENTAS DE RESULTADOS			
A continuación se presenta la explicación de las variaciones en cuentas de resultados por montos iguales o mayores al umbral de errores significativos que se fijó en Q1,156,698 (Véase PT P-11):			
Cifras en quetzales			
Cuenta	Año terminado el 31-12-08	Año terminado el 31-12-07	Aumento (disminución)
Ventas netas	451,953,003	414,892,427	37,060,576
Costo de ventas	(272,836,968)	(254,160,151)	18,676,817
Utilidad bruta en ventas	179,116,035	160,732,276	18,383,759
Otros ingresos	2,544,051	2,475,595	68,456
Gastos de venta	(90,945,896)	(79,494,303)	11,451,593
Gastos generales y de administración	(33,598,673)	(32,484,745)	1,113,928
Otros gastos de operación	(15,164,599)	(17,618,503)	(2,453,904)
Utilidad de la operación	41,950,918	33,610,320	8,340,598
Costo financiero, neto	(9,692,478)	(11,799,829)	(2,107,351)
Participación en pérdidas de inversiones bajo método de participación	(1,413,167)	(3,222,683)	(1,809,516)
Utilidad antes del impuesto sobre la renta	30,845,273	18,587,808	12,257,465
Impuesto sobre la renta:			
Corriente	(2,289,927)	(4,148,375)	(1,858,448)
Diferido, neto	(2,202,978)	95,293	2,298,271
	(4,492,905)	(4,053,082)	439,823
Utilidad neta del año	26,352,368	14,534,726	11,817,642

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria																																			
Actividades de Planeación Revisión Analítica																																			
		PT:	P-16 8/15																																
		Auditoría	31-12-08																																
Hecho por:	MU	11-02-09																																	
Revisado por:	MC/AC	15-02-09																																	
<p>A continuación se explican las variaciones por montos iguales o mayores al umbral de errores significativos:</p> <p>Aumento en ventas por Q37,060,576:</p> <p>Para efectos del análisis de la variación en las ventas, se hace una conversión de las cajas vendidas en sus diferentes presentaciones (8 onzas, 1 litro, litro y medio, doble litro, etc.) a cajas equivalentes de 8 onzas. De esa forma se puede determinar fácilmente qué porcentaje del aumento en ventas obedece al aumento en volumen (cajas equivalentes de 8 onzas) y qué porcentaje obedece al aumento en precios. A continuación se presenta dicho análisis:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 40%;"></th> <th style="width: 15%; text-align: center;">2008</th> <th style="width: 15%; text-align: center;">2007</th> <th style="width: 30%; text-align: center;">Variación</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ventas en valores</td> <td style="text-align: right;">Q.451,953,003</td> <td style="text-align: right;">Q.414,892,427</td> <td style="text-align: right;">Q.37,060,576</td> </tr> <tr> <td>Ventas en cajas equivalentes de 8 onzas</td> <td style="text-align: right;">8,501,749</td> <td style="text-align: right;">7,854,836</td> <td style="text-align: right;">646,913</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Precio promedio por caja</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">Q 53.16</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">Q52.82</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">0.34</td> </tr> <tr> <td colspan="4">Efecto:</td> </tr> <tr> <td>Aumento en volumen</td> <td style="text-align: right;">646,913 (x)</td> <td style="text-align: right;">Q.52.82</td> <td style="text-align: right;">= Q.34,169,945</td> </tr> <tr> <td>Aumento en precios</td> <td style="text-align: right;">Q.0.34 (x)</td> <td style="text-align: right;">8,501,749</td> <td style="text-align: right;">= 2,890,631</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Aumento total</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black; border-bottom: 3px double black;">Q.37,060,576</td> </tr> </tbody> </table> <p>Como se puede observar, del total del aumento en ventas el 92.2% (Q.34,169,945/Q.37,060,576) obedece al aumento en cajas vendidas mientras que el 7.8% (Q.2,890,631/Q.37,060,576) se debe al aumento en los precios promedio de venta por caja equivalente de 8 onzas.</p>					2008	2007	Variación	Ventas en valores	Q.451,953,003	Q.414,892,427	Q.37,060,576	Ventas en cajas equivalentes de 8 onzas	8,501,749	7,854,836	646,913	Precio promedio por caja	Q 53.16	Q52.82	0.34	Efecto:				Aumento en volumen	646,913 (x)	Q.52.82	= Q.34,169,945	Aumento en precios	Q.0.34 (x)	8,501,749	= 2,890,631	Aumento total			Q.37,060,576
	2008	2007	Variación																																
Ventas en valores	Q.451,953,003	Q.414,892,427	Q.37,060,576																																
Ventas en cajas equivalentes de 8 onzas	8,501,749	7,854,836	646,913																																
Precio promedio por caja	Q 53.16	Q52.82	0.34																																
Efecto:																																			
Aumento en volumen	646,913 (x)	Q.52.82	= Q.34,169,945																																
Aumento en precios	Q.0.34 (x)	8,501,749	= 2,890,631																																
Aumento total			Q.37,060,576																																

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 9/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

El aumento en volumen es resultado de los siguientes factores: La Compañía se enfocó mucho a la producción de la presentación de 3 litros debido a la fuerte demanda y también inició en el 2008 el proceso de reorganización en las áreas de mercadeo y venta. En cuanto a los precios de venta la Compañía decidió no efectuar aumentos significativos durante el 2008, debido a la fuerte competencia en el mercado.

La variación en cajas equivalentes de 8 onzas en las diferentes presentaciones es como sigue:

	Cajas equivalentes de 8oz		
	2008	2007	Variación
12 onzas	1,361,090	1,387,622	(26,532)
Doble litro	498,752	609,545	(110,793)
Lata	695,709	828,756	(133,047)
3 litros Pet	2,384,635	1,103,824	1,280,811
Doble litro PRB	306,537	603,848	(297,311)
2.5 litros Pet	570,401	888,682	(318,281)
2.5 litros PRB	334,335	81,825	252,510
20 onzas	982,754	1,093,763	(111,009)
Otras presentaciones	1,367,536	1,256,971	110,565
	<u>8,501,749</u>	<u>7,854,836</u>	<u>646,913</u>

Como se puede apreciar, el aumento en volumen se concentró en las presentaciones de 3 litros Pet y 2.5 litros PRB. Esto como resultado de la mayor demanda de dichas presentaciones debido a la economía que representa para los consumidores.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 10/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

Aumento en costo de ventas por Q18,676,817:

En términos absolutos el aumento en el costo de ventas se relaciona directamente con el aumento en el volumen de ventas. En términos relativos el costo de ventas se mantuvo ya que en el 2008 éste representa un 60% mientras que en el 2007 el mismo representa un 61%. La reducción del 1% obedece a la eficiencia lograda tanto en la producción como en los departamentos de mercadeo y ventas.

Aumento en gastos de venta por Q11,451,593:

El desglose del aumento en el rubro de gastos de venta es como sigue:

	2008	2007	Variación
Gastos de personal (a)	33,162,098	32,025,058	1,137,040
Publicidad y promociones (b)	22,846,227	13,745,614	9,100,613
Alquileres oficinas y bodegas (c)	18,430,210	17,650,120	780,090
Depreciación equipo transporte	10,220,980	9,760,653	460,327
Mantenimiento y reparaciones	3,187,276	2,990,172	197,104
Seguridad en camiones	2,433,679	2,331,453	102,226
Otros	665,426	991,233	(325,807)
	<u>90,945,896</u>	<u>79,494,303</u>	<u>11,451,593</u>

(a) El aumento de gastos de personal tiene relación con el aumento anual de sueldos que otorga la Compañía, el cual oscila entre el 3% y 5% anual. En cuanto el número de empleados, el mismo se ha mantenido según se corroboró con el Departamento de Recursos Humanos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 11/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

(b) Debido a la fuerte competencia en el mercado la Compañía invirtió una fuerte suma en gastos de publicidad y promociones con respecto al monto invertido en el 2007. Se corroboró con el Departamento de Mercadeo los contratos de las nuevas campañas de publicidad, así como las promociones otorgadas a los clientes, consistentes en bonificaciones de producto en función de las cajas compradas. Estas campañas lograron que las ventas en volumen subieran significativamente, como se explica en la variación del rubro de ventas.

(c) Según se pudo corroborar con el Departamento de Logística, los contratos de arrendamiento de oficinas y bodegas contemplan un incremento anual de entre el 3% y 5%, lo cual explica el aumento del gasto en dicho rubro. Durante el año no se suscribieron nuevos contratos de arrendamiento de oficinas y bodegas. Los precios de los contratos vigentes están definidos en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica y son contratos bajo arrendamientos operativos.

V. ANÁLISIS DE ÍNDICES FINANCIEROS:

A continuación se presenta un análisis comparativo de algunos índices financieros:

	2008		2007
<u>Razón corriente:</u>			
<u>Activos corrientes</u>	<u>Q.137,199,933</u>	= Q.1.57	<u>Q.116,615,038</u> = Q. 1.46
Pasivos corrientes	Q. 87,311,460		Q. 79,826,088

Esta razón indica que al 31-12-08 y 31-12-07 la Compañía tenía Q.1.57 y Q.1.46 de activos corrientes para cubrir cada Q1.00 de pasivos corrientes, respectivamente. El índice ideal es de Q2.00; sin embargo, los índices de la Compañía se consideran adecuados. En adición, el índice de 2008 mejoró en Q.0.11 con respecto al de 2007.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 12/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

A continuación se presenta un análisis comparativo de algunos índices financieros:

	2008		2007
<u>Prueba del ácido:</u>			
Activos corrientes,			
<u>menos inventarios</u>	<u>Q.109,551,127</u>	= Q.1.25	<u>Q.87,293,607</u> = Q. 1.09
Pasivos corrientes	Q. 87,311,460		Q.79,826,088

Mide la capacidad de pago inmediata para cubrir las obligaciones a corto plazo; esta prueba es más rígida en virtud de que mide los bienes disponibles exigibles para el pago de los pasivos a corto plazo. En este caso, la razón debe ser cercana a la unidad para considerarla razonable. Como se puede observar, al 31-12-08 y 31-12-07 la Compañía excede el índice ideal en Q0.25 y Q.0.09, respectivamente.

	2008		2007
<u>Propiedad:</u>			
Patrimonio, más			
<u>capital preferente</u>	<u>Q. 92,133,285</u>	= Q.0.32	<u>Q. 78,029,437</u> = Q. 0.29
Activo total	Q.286,808,604		Q.266,712,826

Indica la parte de los activos totales de la Compañía que son financiados con capital de los propios inversionistas, es decir, que tales activos son propiedad directa de los accionistas. Como se puede observar, cada Q1.00 de activos totales al 31-12-08 y 31-12-07 ha sido financiado con Q0.32 y Q0.29 de patrimonio propio, respectivamente. El índice ideal de propiedad es de Q1.00; sin embargo, los índices de la Compañía se consideran razonables. Por otro lado, el índice de 2008 mejoró en Q.0.03 con respecto al índice de 2007.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria				
Actividades de Planeación				
Revisión Analítica				
	PT:		P-16 13/15	
	Auditoría		31-12-08	
	Hecho por:	MU	11-02-09	
	Revisado por:	MC/AC	15-02-09	
	2008		2007	
<u>Endeudamiento:</u>				
<u>Pasivo total</u>	<u>Q.194,675,319</u>	= Q.0.68	<u>Q.188,683,389</u>	= Q. 0.71
Activo total	Q.286,808,604		Q.266,712,826	
<p>Mide el grado de financiamiento por parte de terceros en los activos de la entidad, es decir, el nivel de control de los acreedores sobre los bienes de la entidad. Un índice de endeudamiento de Q0.5 se considera razonable. La Compañía muestra un endeudamiento un poco arriba del índice ideal; sin embargo, el mismo disminuyó en el 2008 con respecto al 2007.</p>				
	2008		2007	
<u>Apalancamiento:</u>				
<u>Pasivo total</u>	<u>Q.194,675,319</u>	= Q.2.11	<u>Q.188,683,389</u>	= Q.2.41
Patrimonio, más capital preferente	Q. 92,133,285		Q. 78,029,437	
<p>Mide la proporción que existe en el origen de la inversión de la empresa, por capital propio como capital ajeno. Quiere decir que por cada Q1.00 de patrimonio propio se ha obtenido financiamiento de terceros por Q.2.11 al 31-12-08 y por Q.2.41 al 31-12-07.</p>				
	2008		2007	
<u>Solidez:</u>				
<u>Activo total</u>	<u>Q.286,808,604</u>	= Q.1.47	<u>Q.266,712,826</u>	= Q.1.41
Pasivo total	Q.194,675,319		Q.188,683,389	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

**Actividades de Planeación
Revisión Analítica**

PT:		P-16 14/15
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

Esta razón muestra cuanto de activos totales tiene la entidad para pagar cada Q1.00 de pasivos. Lo ideal es poseer Q2.00 de activos por cada Q1.00 de pasivos. Aunque los índices de solidez de la Compañía están por debajo del índice ideal, los mismos se consideran razonables. Por otro lado el índice de solidez de 2008 mejoró en Q.0.06 con respecto al 2007.

2008

2007

Rotación de cuentas por cobrar:

<u>Ventas netas</u>	<u>Q.451,953,003</u>	= 8.09	<u>Q.414,892,427</u>	= Q.6.73
Promedio de cuentas por cobrar	Q. 55,811,176		Q. 61,635,552	

Este índice indica el número de veces que se cobran las cuentas por cobrar en un período. Mientras mayor sea la rotación, más liquidas son las cuentas por cobrar. Un índice bajo puede indicar sobrevaluación de las cuentas por cobrar.

2008

2007

Plazo medio de cobranza:

<u>360 días</u>	<u>360</u>	= 44 días	<u>360</u>	= 53 días
Rotación de cuentas por cobrar	8.09		6.73	

Como se puede observar, durante el 2008 y el 2007 la Compañía recuperó sus cuentas por cobrar en un promedio de 44 y 53 días, respectivamente. Esto se considera adecuado, considerando que la política de la Compañía es conceder un plazo de crédito de entre 30 y 60 días, dependiendo del tipo de cliente. Por consiguiente, el riesgo de incobrabilidad de la cartera de clientes se considera bajo.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria		
Actividades de Planeación Revisión Analítica		
	PT:	P-16 15/15
	Auditoría	31-12-08
Hecho por:	MU	11-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09
	2008	2007
<u>Rotación de inventarios:</u>		
<u>Costo de ventas</u>	<u>Q.270,836,968</u> = 9.50	<u>Q.254,160,151</u> = 6.47
Promedio de inventarios	Q. 28,485,119	Q. 39,258,646
<p>Este índice muestra el número de veces que el inventario de productos terminados rota durante el año. Un índice elevado indica que la entidad no está dejando de vender por falta de existencias mientras que un índice bajo indica que podrían haber problemas de obsolescencia. Los índices de rotación de inventarios de la Compañía indican que ésta no tiene problemas serios de obsolescencia. En adición, el índice de rotación de inventarios en el 2008 mejoró significativamente con respecto al 2007.</p>		
	2008	2007
<u>Plazo medio de ventas:</u>		
<u>360 días</u>	<u>360</u> = 38 días	<u>360</u> = 56 días
Rotación de inventarios	9.50	6.47
<p>Como se puede observar, durante el 2008 y el 2007 la Compañía mantuvo sus productos terminados en bodega durante un promedio de 38 y 56 días, respectivamente. La rotación de inventarios en el 2008 mejoró sustancialmente con relación al 2007, por lo que al 31 de diciembre de 2008 el riesgo de obsolescencia de inventarios se considera bajo.</p>		
VI CONCLUSIÓN:		
<p>Como resultado de los procedimientos de revisión analítica documentados en las secciones II a V de este memorando, no identificamos riesgos que ameriten seguimiento o la ejecución de procedimientos adicionales de auditoría.</p>		

5.5 Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Estados Financieros Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria

Actividades de Planeación Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Estados Financieros

PT:		P-20 1/2
Auditoría		31-12-08
Hecho por:	MU	14-02-09
Revisado por:	MC/AC	15-02-09

Objetivo:

El presente programa de trabajo tiene como objetivo diseñar las pruebas para que los riesgos identificados a nivel de estados financieros puedan reducirse a un nivel aceptablemente bajo:

Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Procedimientos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo
RaEF1: La Compañía depende de 3 proveedores importantes, por lo que la falta de suministro de las materias primas, de envases y cajillas por parte de estos podría poner a la Compañía en problemas de negocio en marcha.	P-2 3/21	Investigue con el Vice-presidente de Finanzas y con el Gerente de Logística sobre si existen contratos a Largo Plazo con los proveedores de las materias primas y de envase y cajilla que garantice el suministro de estos. También indague si la Compañía cuenta con planes de contingencia ante una eventual falta de suministro de dichos productos.
RaEF2: El contrato de emisión de bonos requiere el cumplimiento de la Compañía con ciertas cláusulas de carácter contable financiero por lo que el incumplimiento con alguna de dichas cláusulas puede implicar el requerimiento del repago anticipado de los bonos, y por lo tanto originar problemas de negocio en marcha por falta de liquidez.	P-2 5/21	<p>Solicite al Vice-presidente de Finanzas una copia del contrato de emisión de bonos, efectúe un resumen de las principales cláusulas de carácter contable-financiero que la Compañía está obligada a cumplir.</p> <p>Solicite al Vice-presidente de Finanzas el análisis efectuado por la Compañía sobre el cumplimiento con dichas cláusulas.</p> <p>En caso de haber algún incumplimiento indague si existe alguna dispensa por parte de la Institución Financiera.</p> <p>En caso de falta de dispensa sobre el incumplimiento de alguna cláusula, indague sobre los planes de la Compañía para evitar el requerimiento del pago anticipado de los bonos o bien la forma de obtener financiamiento adicional para hacer frente a dicho compromiso.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Estados Financieros			
		PT:	P-20 2/2
		Auditoría	31-12-08
	Hecho por:	MU	14-02-09
	Revisado por:	MC/AC	15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Procedimientos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo	
RaEF3: De acuerdo con los párrafos 65 y 86 de la NIA 315, existe el riesgo inherente de que la Gerencia se salte los controles, el cual debe considerarse en una auditoría, incluyendo el riesgo sobre los asientos de diario rutinarios y no rutinarios	Ninguno	<p>Revise la partida de apertura y verifique que ésta coincida con los saldos de cierre al 31-12-07 y con las cifras reportadas en el informe de auditoría del año anterior.</p> <p>Utilizando la herramienta ACL seleccione las partidas inusuales registradas en el año (cifras redondas, partidas registradas en fines de semana y días festivos, partidas no rutinarias identificadas con un código específico eje: 999). Mediante muestreo estadístico seleccione una muestra de dichas partidas y revise la documentación de respaldo y verifique que las mismas corresponden al giro normal del negocio y cuenta con las autorizaciones respectivas.</p> <p>Solicite las partidas de ajustes y de eliminación para efectos de consolidación, verifique que las mismas corresponden a ajustes y eliminaciones validas y que éstas cuentan con las autorizaciones respectivas.</p> <p>Solicite las partidas para convertir las cifras fiscales (estatutarias) a NIIF, verifique la naturaleza de las mismas y que estas son validas y cuentan con las autorizaciones respectivas.</p> <p>Entrevístese con personal de mandos medios y bajos en los Departamentos en donde tienen acceso al registro de partidas de diario e indague si la Gerencia les ha solicitado registrar partidas de diario que no cuentan documentación de respaldo adecuada o que no aparentar tener relación con el giro normal del negocio.</p>	

5.6 Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y Aseveración

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 1/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA1: La Compañía está expuesta a demandas por daños de tipo ambiental si existe un manejo inadecuado de los desechos originados por las plantas de producción.	P-1 2/11	Provisión para contingencias/ Derechos y obligaciones	<p>Indague con la Gerencia de Planta sobre los procedimientos para el tratamiento de los desechos originados por la planta y si hasta la fecha existe alguna demanda de terceros por concepto de daños ambientales.</p> <p>Envíe confirmación a los abogados de la Compañía solicitando que confirmen cualquier juicio, reclamo o demanda en contra de la Compañía por concepto de daños ambientales.</p> <p>En caso de existir algún tipo de demanda verifique si la Compañía ha efectuado un análisis de la probabilidad de obtener un fallo desfavorable y en caso afirmativo verifique si la Compañía ha registrado una provisión para el efecto y la razonabilidad de la misma.</p> <p>Involucre a un experto en el área legal para que valide los criterios de probabilidad de la Compañía.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 2/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA2: La Compañía está obligada al pago del impuesto a la distribución de bebidas y debido al volumen alto de operaciones existe el riesgo de que el cálculo y el pago del mismo sea por un monto incorrecto	P-1 3/11	Gastos de Operación y Pasivos por Impuestos/ Derechos y obligaciones	<p>Por ser una transacción mensual, solicite la declaración del pago del impuesto a la distribución de bebidas de dos meses (incluyendo el del último mes del año), verifique las bases de cálculo y los cálculos aritméticos, así como el cheque de pago respectivo.</p> <p>Efectúe una prueba analítica sustantiva creando un expectativa, como sigue: Solicite al departamento de producción la totalidad de litros de bebidas gaseosas producidos en el año, multiplíquelo por la tasa de impuesto de Q0.18 por litro y compare el resultado contra el gasto registrado por dicho concepto en las cuentas de resultados. Investigue cualquier variación que sobrepase el 5% de la expectativa o al umbral de errores significativos (Q1,156,698).</p>
RaCA3: De acuerdo con NIC 38, como mínimo una vez al final del año se debe efectuar un análisis del importe recuperable del Crédito Mercantil (Goodwill) debido a que el mismo está expuesto al riesgo de deterioro.	P-1 10/11 y P-2 18/21	Activos intangibles/ Valuación	Solicite los flujos de efectivo proyectados descontados de la Compañía relacionados con el negocio que dio origen al Crédito Mercantil. Solicite a un experto de la Firma que valide las variables utilizadas por la Compañía, así como los cálculos aritméticos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 3/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA4: La Compañía posee contratos de cobertura de tasas de interés y de tipo de cambio sobre los préstamos contratados en moneda extranjera los que de acuerdo con NIC 32 deben estar valuados a su valor razonable. Debido a lo complejo de dichos instrumentos existe el riesgo de que los mismos estén valuados en forma incorrecta.	P-1 10/11	Instrumentos financieros derivados/ Valuación	Solicite el valor razonable de los contratos de cobertura, preparado por la Compañía. Involucre a un experto de la firma para que valide las variables utilizadas por la Compañía en la determinación del valor razonable de estos contratos así como los cálculos aritméticos. En caso de diferencias entre el valor razonable y el valor en libros por un monto igual o mayor al umbral de diferencias de auditoría, proponga el ajuste correspondiente y discúptalo con la Gerencia de la Compañía. Solicite a la Compañía que prepare la información que debe revelarse sobre estos instrumentos y valide la razonabilidad de la misma.
RaCA5: Debido a que la Compañía tiene la política del pago de indemnización universal a sus empleados, existe el riesgo de valuación inadecuada de la provisión por dicho concepto	P-1 10/11, P-2 4/21 y P-2 19/21	Pasivos por indemnizaciones/ Valuación	Solicite copia del cálculo actuarial del pasivo por indemnizaciones preparado por el actuario independiente. Involucre a un experto de la Firma para que valide las variables utilizadas por el actuario, así como los cálculos aritméticos. Proponga ajuste por cualquier diferencia entre el cálculo actuarial y el pasivo registrado.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 4/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA6: Aunque en la revisión analítica documentada en P-16 no se identificó riesgo de incobrabilidad en la cartera de clientes en el entendimiento del negocio documentado en P-2 3/21 se identificó el riesgo de incobrabilidad en el segmento de mercado especial y mercado abierto.	P-2 3/21	Cuentas por Cobrar y Gastos de Operación/ Provisión para Cuentas Incobrables	<p>Solicite el balance de antigüedad de las diferentes carteras de clientes preparado por la Compañía. Por medio del software ACL valide la adecuada clasificación de la antigüedad de saldos preparada por la Compañía.</p> <p>Verifique que el total según el balance de antigüedad coincida con el saldo contable.</p> <p>Discuta con funcionarios del Departamento de Cobranza los saldos con una antigüedad mayor a 120 días, evalúe cuales de estos necesitan reserva y en caso afirmativo verifique si la Compañía tiene registrada una provisión sobre los mismos. Proponga ajuste por la insuficiencia en la provisión, si la hubiera.</p>
RaCA7: La Compañía realiza transacciones significativas en moneda extranjera por lo que existe el riesgo de que las mismas y los saldos relacionados al final del año estén valuados inadecuadamente.	P-2 5/21 y P-16 5/15	Efectivo, Cuentas por Cobrar y por Pagar a Relacionadas, Proveedores del Exterior, Préstamos y Bonos por Pagar, Gastos de operación/ Valuación	Obtenga el detalle de saldos y transacciones en moneda extranjera. Seleccione una muestra de las transacciones y verifique que las mismas hayan quedado registradas al tipo de cambio de la fecha en que se efectuaron. Verifique que los saldos por cobrar y por pagar relacionados estén valuados al tipo de cambio de cierre y que el ajuste por valuación se haya registrado contra resultados del período.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 5/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA8: La Compañía realiza transacciones significativas con partes relacionadas por lo que existe el riesgo de que las mismas nos se clasifiquen en los estados financieros en forma adecuada como lo requiere NIC 24.	P-2 5/21	Cuentas por Cobrar y por Pagar a Relacionadas/ Presentación y Revelación	<p>Entrevístese con el Vicepresidente de Finanzas y solicítele un detalle de todas las empresas relacionadas: (Subsidiarias, afiliadas, asociadas, empresas en donde los accionistas y empleados tengan participación, etc.)</p> <p>Solicite el detalle de las transacciones realizadas con dichas compañías (compras, ventas, préstamos, etc.), inspeccione la documentación de respaldo respectiva y verifique la validez y razonabilidad de la misma. Indague si éstas se realizaron bajo condiciones normales de mercado o bajo condiciones preferenciales para efectos de revelación en notas a los estados financieros.</p> <p>Solicite confirmación de los saldos por cobrar/por pagar a relacionadas al 31-12-08.</p> <p>Incluya un párrafo específico en la carta de representación en el que la Compañía detalle los nombres de las empresas relacionadas para asegurarnos sobre la integridad de las mismas.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 6/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RaCA9: Debido a los cambios tecnológicos existe el riesgo de que el inventario de repuestos se convierta en obsoleto. De por sí, este tipo de inventario es de lento movimiento.	P-2 5/21	Costo de Ventas e Inventarios/ Valuación	<p>Solicite un listado del inventario de repuestos al 31-12-08 y usando el software ACL valide la integridad y corrección del mismo. Verifique que el saldo según dicho listado coincida con el saldo contable al 31-12-08.</p> <p>Utilizando el software ACL identifique los repuestos dentro de las siguientes categorías: Entre 1 y 3 años si movimiento; entre 3 y 5 años sin movimiento y, más de 5 años sin movimiento.</p> <p>Para los repuestos con más de 3 y 5 años sin movimiento solicite a la Compañía que identifique si los mismos corresponden a inventarios estratégicos, es decir, que se mantienen para cubrir una eventualidad y que en caso de falta de disponibilidad podría interrumpirse la producción. Valide esta información en forma independiente con las Gerencias de Producción y Mantenimiento.</p> <p>Verifique si la Compañía tiene registrada una provisión para los repuestos que tienen más de 3 y 5 años sin movimiento y que no se consideran estratégicos.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 7/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
<p>RaCA10: La Compañía tiene algunos reclamos fiscales en proceso, algunos de los cuales se encuentra en fase de desvanecimiento, otros en la vía administrativa y otros en lo contencioso administrativo. Debido a lo anterior existe el riesgo de insuficiencia en las provisiones para contingencias.</p>	P-2 6/21	Provisión para Contingencias/ Valuación	<p>Solicitar al Vice-presidente de Finanzas una lista actualizada de los reclamos planteados por las autoridades fiscales hasta la fecha. Solicitar que en la misma lista indique las instancias en las que se encuentran los mismos, así como la evaluación de la Gerencia sobre la probabilidad de perder los casos.</p> <p>Enviar confirmación a los asesores legales de la Compañía solicitando que nos confirme los juicios, reclamos o demandas de tipo fiscal y de cualquier otro tipo que tengan a su cargo, así como su conclusión sobre la probabilidad de perder los mismos.</p> <p>Involucrar a un especialista del área legal de la Firma para que verifique tanto el criterio de la Gerencia como de los Asesores legales sobre la probabilidad de perder los casos. Si el criterio del experto de la Firma difiere de los criterios de la Gerencia y de los asesores legales, programar una reunión para llegar a una conclusión y determinar si se requiere el registro de una provisión adicional a la registrada por la Compañía.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 8/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
<p>RaCA11: Para efectos de informar a los accionistas y a las instituciones financieras prestamistas, la Compañía prepara sus estados financieros de acuerdo con las normas internacionales de información financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. La preparación de dichos estados financieros requiere de la determinación y cuantificación de ajustes para convertir las cifras fiscales (estatutarias) a NIIF. Dichos ajustes generan diferencias temporales imponibles o deducibles que requieren del registro de un impuesto sobre la renta diferido lo que incrementa el riesgo de cálculo incorrecto o del registro incompleto de dicho impuesto.</p>	P-2 11/21	Impuesto sobre la renta diferido activo y pasivo/ Integridad y exactitud	<p>Solicitar al Vice-presidente de Finanzas el detalle de las partidas para convertir las cifras fiscales (estatutarias) a NIIF, así como el correspondiente ajuste para registrar el impuesto sobre la renta diferido activo/pasivo.</p> <p>De acuerdo con nuestro entendimiento del negocio evaluar la integridad y exactitud tanto de las partidas para convertir las cifras fiscales (estatutarias) a NIIF como del correspondiente impuesto sobre la renta diferido activo/pasivo. Poner especial atención al registro del impuesto sobre la renta diferido activo/pasivo por las siguientes diferencias:</p> <p><u>ISR diferido activo:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Diferencia en el tratamiento contable del Crédito Mercantil el cual para efectos fiscales se amortiza mientras que para efectos de NIIF no se amortiza pero está sujeto a un análisis anual de deterioro.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 9/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
			<ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de la regla del 97% (3% de costos y gastos del año que se pueden deducir de la renta imponible del 2008). <p><u>ISR diferido pasivo:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Diferencia entre los porcentajes de depreciación utilizados para efectos estatutarios y los porcentajes utilizados para efectos de NIIF. • Diferencia en el tratamiento contable de envase y cajilla entre la base estatutaria y la base • Diferencia en el tratamiento contable de la provisión para indemnizaciones laborales. Para efectos estatutarios se registra una provisión del 8.33% sobre el total de sueldos pagados mientras que para efectos de NIIF se registra con base en el estudio actuarial preparado por el actuario independiente.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 10/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
<p>RaCA12: Debido al movimiento significativo de envase y cajilla existe el riesgo de que el mismo no se registre en forma íntegra y correcta. También existe el riesgo del cálculo incorrecto de la amortización del envase y cajilla.</p>	P-2 18/21	Inventario de Envase y Cajilla y Costo de Ventas/ Existencia e Integridad	<p>Solicite la información siguiente al Departamento de Contabilidad de la Compañía:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inventario de envase y cajilla al final del año. <p>(-) Inventario de envase y cajilla al inicio del año =</p> <p>-----</p> <p>Movimientos de inventario del año:</p> <p>(+) Compras (+/-) Transferencias recibidas o enviadas (+/-) Préstamos (-) Destrucciones (-) Promociones</p> <p>-----</p> <p>= + Creación o alta de capa - Consumo o baja de capa</p> <p>Con base en este movimiento realice los siguientes procedimientos:</p> <p>Coteje el saldo del inventario al inicio del año contra los papeles de trabajo del año anterior.</p> <p>Obtenga el detalle de las compras efectuadas en el año, seleccione una muestra y verifique las facturas de compra y los documentos de ingreso a bodega.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 11/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-2 18/21		<p>Obtenga el detalle de transferencias de envase y cajilla entre bodegas. Seleccione una muestra y cerciórese de que las transferencias son registradas tanto en los registros auxiliares como en los registros contables de la bodega de donde salen y de la bodega a donde ingresan el envase y cajilla.</p> <p>Obtenga el detalle del envase y cajilla entregado o recibido en calidad de préstamo (consignación). Seleccione una muestra y verifique los vales firmados de recibido en bodegas propias en el caso de préstamos recibidos y los vales firmados por clientes o terceros por los préstamos efectuados. Por los préstamos recibidos verificar el documento de ingreso a bodegas de la Compañía y por los préstamos efectuados verificar el documento de salida.</p> <p>Obtenga un detalle de las destrucciones de envase efectuadas en el año, seleccione una muestra y verifique las actas de destrucción y los documentos de salida de bodega.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 12/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-2 18/21		<p>Verifique que las destrucciones de envase y cajilla se registran contra los resultados del año.</p> <p>Obtenga un detalle del envase y cajilla entregado a clientes por promociones durante el año. Seleccione una muestra y verifique que en las facturas se identifique la descarga como promoción. Verifique también el documento de salida de bodega y los documentos firmados por los clientes como evidencia de recepción del envase y cajilla.</p> <p>Verifique que las entregas de envase y cajilla por promociones se registran contra resultados del año.</p> <p>Solicite el calendario de inventarios de la Compañía. Con base en el mismo seleccione las bodegas más significativas en las que debemos contar en forma independiente la totalidad de envase y cajilla en planta, bodega y camiones. Compare los resultados de nuestros conteos con los de la Compañía e investigue y aclare las diferencias antes de retirarse de las instalaciones de la Compañía.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 13/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-2 18/21		<p>Una vez conciliados nuestros conteos con los de la Compañía compare los mismos contra los registros auxiliares de bodega y verifique que la Compañía efectúa los ajustes correspondientes.</p> <p>Posteriormente, verifique que las existencias contadas coinciden con los saldos contables al 31-12-08. En caso de haber diferencias, proponga el ajuste de auditoría correspondiente y programe una reunión para discutirlo con funcionarios de la Compañía.</p> <p>Si los movimientos del año son positivos verifique la creación de la nueva capa de envase y cajilla tanto en los registros auxiliares como en el mayor general.</p> <p>Si los movimientos del año son negativos verifique que la baja se aplique a la capa más antigua tanto de los registros auxiliares como de los registros contables.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 14/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-2 18/21		Por último, efectúe una prueba analítica sustantiva de la amortización de envase y cajilla aplicando a cada capa la amortización del 25% y compare el resultado contra el gasto por amortización registrado en cuentas de resultados.
RaCA13: Debido a la naturaleza del negocio, el riesgo de deterioro de la propiedad, planta y equipo se ve incrementado, ya sea por cambios tecnológicos, por el uso continuo de los activos en jornadas de 24 horas, y por la alta competencia en el mercado.	P-2 19/21	Propiedad, Planta y Equipo/ Valuación	<p>Entrevístese con el Gerente de Planta e indague si a la fecha existe alguno de los siguientes indicios de deterioro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Activos cuya producción haya disminuido sustancialmente durante el año. • Activos que hayan requerido mantenimiento más de lo normal durante el año. • Activos que muestren deterioro físico. • Activos que la Compañía tenga la intención de vender o discontinuar por posibles cambios tecnológicos.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 15/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-2 19/21		<p>En caso de haber situaciones como las anteriores, solicitar a la Gerencia Financiera el cálculo del importe recuperable (el mayor entre el valor de mercado, si lo hay, y su valor en uso). El valor en uso es el flujo neto de efectivo que se espera obtener durante el resto de la vida útil del activo o de la unidad generadora a la que pertenece el activo, descontado a una tasa de mercado.</p> <p>Si el importe recuperable es menor que el valor en libros del activo relacionado, proponga el ajuste de auditoría para registrar el ajuste por deterioro y programe una reunión para discutirlo con la Gerencia de la Compañía.</p>
RaCA14: Durante el año la Compañía efectuó compras importantes de activos fijos, por lo que existe el riesgo de que se hayan capitalizado como parte de los mismos desembolsos que no corresponden.	P-16 3/15	Propiedad, Planta y Equipo/ Valuación	Obtenga el movimiento de altas y bajas de activos fijos durante el año. Con base en el mismo seleccione una muestra de las compras y verifique que como parte del valor de los mismos se haya capitalizado únicamente los desembolsos por los siguientes conceptos:

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y de Aseveración			
		PT:	P-21 16/16
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
			<ul style="list-style-type: none"> • El costo de compra según la factura del proveedor. Si es compra del exterior verifique que se haya aplicado el tipo de cambio a la fecha de la compra. • El valor de seguro y flete. • Los derechos arancelarios de importación. • El costo de transporte hacia las bodegas de la Compañía. • El costo de instalación (mano de obra y materiales) hasta que el activo haya quedado en condiciones de uso. • Verifique que el activo se haya capitalizado en forma oportuna y que se haya comenzado a depreciar a partir de la fecha que entró a funcionar bajo condiciones normales. • En caso haya identificado costos que no debieron capitalizarse proponga el ajuste de auditoría correspondiente y programe una reunión para discutirlo con el cliente.

5.7 Programa de Trabajo para Riesgos Identificados Relacionados con Posibles Fraudes

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación Programa de Trabajo para Riesgos Identificados Relacionados con Posibles Fraudes			
		PT:	P-22 1/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
<p>RF1: Las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el auditor evalúe obligatoriamente el riesgo relacionado con el reconocimiento de ingresos y que lo tipifique con un riesgo relacionado con posibles fraudes.</p>	N/A	Cuentas por Cobrar y Ventas/Integridad	<p>Para cubrir el riesgo relacionado con el reconocimiento de ingresos, ejecute los siguientes procedimientos:</p> <ul style="list-style-type: none"> Efectúe una prueba analítica sustantiva así: <p>Obtenga el inventario al inicio del año de producto terminado (gaseosas) convertido a cajas equivalentes de 8oz., súmele la producción del año convertida a cajas equivalentes a 8oz, y réstele las mermas, las promociones y el inventario a fin de año convertidos a cajas de 8oz. EL resultado multiplíquelo por el precio promedio para cajas equivalentes de 8oz, y el resultado compárelo con las ventas registradas en contabilidad. Investigue y aclare cualquier diferencia mayor al 5% o al umbral de errores significativos.</p> Compare las ventas según el diario mayor general con las ventas según el libro de ventas del IVA.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
Relacionados con Posibles Fraudes			
		PT:	P-22 2/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
			<p>Investigue cualquier diferencia entre ambos registros.</p> <ul style="list-style-type: none"> Efectúe corte de formas de facturas con el siguiente alcance: <p>Solicite las últimas 25 facturas emitidas en el 2008 de cada Serie, verifique si el despacho físico y la contabilización se efectuaron antes de o más tardar el 31-12-08.</p> <p>Solicite las primeras 25 facturas emitidas en los primeros días del 2009 de cada Serie, verifique si el despacho físico y la contabilización se efectuaron en fecha posterior al 31-12-08.</p> Indague y revise si en las primeras dos semanas del 2009 se recibieron devoluciones importantes de producto facturado en el 2008 que pudieran ser indicio de ventas ficticias al 31-12-08. Para el efecto revise las notas de crédito y los ingresos a bodega emitidas en los primeros 15 días de enero 2009.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
Relacionados con Posibles Fraudes			
		PT:	P-22 3/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
RF2: En el entendimiento del ciclo de ventas al contado (véase P-4 5/5) se identificó el riesgo de fraude en las liquidaciones de ventas.	P-4 5/5	Efectivo/Integridad	<ul style="list-style-type: none"> • Para este año se seleccionarán 3 agencias (1 en la ciudad capital y 2 del interior de la república). La revisión de las liquidaciones se hará de dos formas: <ol style="list-style-type: none"> (1) Se efectuará una visita sorpresiva a las agencias a la hora en que los vendedores y/o repartidores regresan a las mismas a efectuar las liquidaciones del efectivo recibido. Se verificará que el monto liquidado mediante boletas de depósito al banco corresponde al total del producto recibido por los repartidores. En caso hubiera retorno de producto por diversas razones, el efectivo debe corresponder al total del producto recibido, menos el producto devuelto a bodega. Se verificará que se haga el ingreso a bodega por las devoluciones de producto.

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
Relacionados con Posibles Fraudes			
		PT:	P-22 4/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-4 5/5	Efectivo/ Integridad	<p>(2) Debido a que las liquidaciones de efectivo de ventas al contado es un control que opera más de una vez al día, y debido a que el riesgo inherente se considera alto, seleccionaremos 40 liquidaciones de efectivo efectuadas durante el año.</p> <p>Para el efecto debe solicitarse al cliente la base de datos de las liquidaciones de efectivo de todas las agencias durante el año y con base en el mismo seleccionar mediante intervalos las liquidaciones a revisar.</p> <p>Una vez seleccionadas las liquidaciones a examinar, se procederá a cotejar los listados de productos recibidos por los repartidores y se verificará que la boleta de depósito al banco corresponda al total del producto recibido. En caso de devoluciones a bodega la boleta de depósito debe ser igual al total del producto recibido menos el valor de las devoluciones.</p>

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Riesgos Identificados			
Relacionados con Posibles Fraudes			
		PT:	P-22 5/5
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Riesgo identificado	Ref. a Documento de Planeación	Cuenta y Aseveración Relacionada	Procedimiento de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo
	P-4 5/5	Efectivo/ Integridad	(3) Revisaremos el trabajo que auditoría interna ha efectuado sobre las liquidaciones de efectivo que efectúan diariamente los repartidores. Si en dicha revisión se encuentra que auditoría interna ha identificado fraudes por liquidaciones incompletas del efectivo, ampliaremos el alcance de nuestra muestra para evaluar el riesgo de representación errónea de importancia relativa. Informaremos al Comité de Auditoría, al Consejo de Administración y a la Gerencia sobre cualquier fraude o indicio de fraude identificado por nosotros o por auditoría interna.

5.8 Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones en las que No se Identificó Riesgo Específico

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 1/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Efectivo	Existencia/ Derechos y Obligaciones	<p>Envíe confirmación de saldos de todas las cuentas bancarias al 31-12-08.</p> <p>Solicite las conciliaciones bancarias al 31-12-08 y efectúe el trabajo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Coteje el saldo contable contra el mayor general. • Coteje el saldo del banco contra el original del estado de cuenta bancario. • Revise las partidas en conciliación por montos mayores o iguales al umbral de errores significativos. Para ello: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Coteje los depósitos en tránsito contra copia de boletas certificadas por los bancos en fecha posterior al 31-12-08. ✓ Coteje los cheques en circulación contra copia del cheque voucher y documentación de respaldo y contra el estado de cuenta de meses posteriores. ✓ Coteje notas de débito y de crédito no operadas por el banco o por contabilidad contra original de las mismas. ✓ Revise las partidas inusuales (saldos redondos, saldos antiguos, etc.) por montos iguales o mayores al umbral de diferencias de auditoría. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 2/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Efectivo	Exactitud/ Valuación	Revise la adecuada valuación de los saldos en moneda extranjera.	
	Revelación	Verifique si existe efectivo restringido para un uso específico y revélelo en notas a los estados financieros. Revise las respuestas enviadas por los bancos y verifique si éstos reportan garantías o firmas de personas que ya no laboran para la Compañía.	
	Derechos/ Obligaciones	Elabore un memorando de entendimiento de los controles sobre el uso de efectivo (firmas autorizadas, segregación de funciones en la elaboración, revisión y autorización de conciliaciones bancarias), custodia de efectivo y cheques en blanco, etc. Revise 2 conciliaciones bancarias diferentes a las de fin de año para verificar que los atributos de control se están cumpliendo.	
	Presentación	Verifique si existen equivalentes de efectivo (inversiones con vencimientos menores o iguales a 90 días) que deban presentarse en el balance general como equivalentes de efectivo.	
	Exactitud	Verifique las transferencias efectuadas entre bancos y asegúrese que las mismas son depositadas en cuentas bancarias que están a nombre de la Compañía.	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 3/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Cobrar Comerciales	Integridad/ Exactitud Existencia/ Derechos y Obligaciones	<p>Obtenga el auxiliar de cuentas por cobrar a clientes al 31-12-08 y efectúe el trabajo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Valide la integridad y exactitud del listado mediante el uso del Software ACL. • Coteje el total del mismo contra el saldo según el mayor general. Investigue y pida a la Compañía que aclare cualquier diferencia entre el registro auxiliar y el saldo contable. • Mediante la herramienta para muestreo estadístico seleccione una muestra para la confirmación de saldos. • Solicite a la Compañía que prepare y firme las cartas de confirmación de saldos. Provéale el formato de confirmaciones positivas • Envíe por correo de la Firma las confirmaciones de saldos. • Prepare el resumen de confirmación de saldos que contenga las siguientes columnas: Respuestas conformes, inconformes aclaradas, inconformes no aclaradas, no contestadas, devueltas por correo. • Por las respuestas inconformes solicite al cliente que investigue y aclare la diferencia y luego revise el trabajo hecho por la Compañía. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 4/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Cobrar Comerciales		<ul style="list-style-type: none"> • Por las solicitudes no contestadas envíe segunda solicitud de confirmación. • Por las solicitudes devueltas por el correo solicite al cliente que revise la dirección y que prepare nueva solicitud de confirmación y envíe la misma por correo a través de la Firma. Incluya en carta a la gerencia una recomendación para que actualice periódicamente la base de datos de clientes. • Por las respuestas inconformes no aclaradas efectúe una extrapolación para determinar el error probable de errores materiales en el rubro de cuentas por cobrar. Si el resultado es mayor que el umbral de errores significativos considere ampliar la muestra de confirmación de saldos. Si al ampliar la muestra persiste la tendencia de errores evalúe la posibilidad de incluir una salvedad en el informe. • Por las solicitudes no contestadas realice el siguiente trabajo alterno: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Verifique el cobro posterior mediante la inspección de recibos de caja y copia de boletas de depósito certificadas por el banco. Verifique también el registro contable del cobro posterior. ✓ Coteje copia de la factura y del despacho si no ha habido cobro posterior. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 5/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Cobrar Comerciales	Exactitud/ Valuación Integridad	<p>Verifique la adecuada valuación de los saldos en moneda extranjera.</p> <p>Efectúe corte de formas de facturas. Inspeccione las últimas 25 facturas de cada serie, emitidas antes y después del 31-12-08 y verifique que las mismas se hayan contabilizado en el período que corresponde.</p> <p>Efectúe las siguientes pruebas de los controles relacionados con la integridad de la captura de pedidos y de registro de cuentas por cobrar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Recepción y entrega de Hand-helds., donde a través de interfase se bajan datos al sistema de todos los pedidos realizados (Véase Punto No. 3 en P-4 2/5 y Punto No. 4 en P-5 3/8)). Para el efecto solicite la participación de la División de Tecnología de la Firma para que valide la integridad de la captura de pedidos mediante pruebas virtuales de captura de pedidos. • Revisión de conciliaciones diarias entre reporte "Conciliación contable y la liquidación" que nos muestra el resumen de los registros contables generados por día y el reporte "Estado de cuenta vendedor-liquidación (compara). (Véase Punto No. 15 en P-4 5/5 y Punto No. 16 en P-5 7/8). Para el efecto revise la conciliación de 40 liquidaciones seleccionadas por intervalos con base en la base de datos de liquidaciones diarias. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 6/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Cobrar y por Pagar a relacionadas	Existencia/ Integridad	<p>Obtenga el detalle de saldos por cobrar y por Pagar a Compañías Relacionadas y solicite a la Compañía que prepare cartas de confirmación de saldos. Asegúrese de enviarlas por correo a través de la Firma.</p> <p>Obtenga las respuestas y de seguimiento a las inconformes. Solicite a la Compañía que investigue y aclare las diferencias y verifique si el procedimiento de la Compañía es adecuado.</p> <p>Envíe segunda confirmación de ser necesario.</p> <p>Verifique las conciliaciones mensuales que la Compañía efectúa con compañías relacionadas. Cerciórese que la Compañía haya registrado todos los saldos reportados por las compañías relacionadas, que sean aplicables. En caso de falta de dichas conciliaciones realice trabajo alterno verificando los cobros posteriores o facturas y despachos en caso de las cuentas por cobrar. En el caso de cuentas por pagar verifique pagos posteriores o facturas e ingresos a bodega.</p>	
	Valuación/ Exactitud	Verifique la adecuada valuación de saldos en moneda extranjera.	
	Presentación/ Revelación	Solicite el detalle de transacciones efectuadas con compañías relacionadas durante el año. Seleccione una muestra de dichas transacciones y verifique si estas son válidas y si se efectuaron bajo condiciones normales o bajo condiciones especiales.	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 7/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Cobrar y por Pagar a relacionadas		<p>Asegúrese que la Compañía revela en una nota a los estados financieros por separado los saldos por cobrar y por pagar a compañías relacionadas, así como las transacciones que dieron origen a dichos saldos.</p> <p>Para asegurarse de la integridad de los saldos y transacciones con compañías relacionadas, incluya un párrafo en la carta de representaciones en el que la Gerencia de la Compañía detalle los nombres de todas las compañías relacionadas.</p>	
Inventarios	Integridad	<p>Obtenga las bases de datos de los inventarios de Materias Primas, Producto Terminado y Repuestos al 31-12-08. Utilizando ACL verifique la integridad de las bases de datos. Solicite que investiguen y aclaren cualquier diferencia entre las bases de datos y los registros contables.</p>	
	Existencia/ Derechos y Obligaciones	<p>Una vez validadas las bases de datos, mediante estratos seleccione una muestra de los productos a contar. Solicite a la Compañía el calendario para los inventarios físicos de fin de año y programe nuestra participación. Determine las necesidades de personal para participar en los conteos físicos de la Compañía.</p> <p>Efectúe un recorrido de las bodegas, de ser posible un día antes de los conteos físicos para asegurarse que los productos están ordenados y listos para contar.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 8/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Inventarios	Existencia/ Derechos y obligaciones	<p>Durante nuestras pruebas de conteo solicite que un empleado de la Compañía nos acompañe y firme nuestros listados de conteo y asegúrese que no existan movimientos de inventarios.</p> <p>Compare nuestros conteos físicos con los de la Compañía e investigue y aclare las diferencias, en caso las hubiera.</p> <p>Una vez conciliados nuestros conteos físicos con los de la Compañía, compare los mismos contra los registros teóricos e investigue y aclare cualquier diferencia, en caso la hubiera.</p> <p>Observe los procedimientos de conteo de la Compañía y evalúe si los mismos garantizan la integridad y exactitud de los inventarios.</p> <p>Recorra las bodegas al finalizar los conteos físicos de la Compañía para cerciorarse que todos los productos fueron contados y esté alerta a identificar productos obsoletos o de lento movimiento.</p> <p>Elabore un memorando que describa los procedimientos de la Compañía y nuestros procedimientos de conteos selectivos y concluya sobre la razonabilidad de la existencia del rubro de inventarios en general.</p>	
	Integridad	Efectúe corte de formas de entradas y salidas de bodega (las últimas 5 utilizadas y las primeras 5 en blanco de bodega principal y de las distribuidoras en donde efectuaremos conteos selectivos).	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 9/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Inventarios	Valuación	<p>Utilizando las bases de datos de los inventarios de Materias Primas, Productos Terminados y Repuestos (previamente validadas) seleccione por estratos una muestra para verificar la adecuada valuación de los inventarios así:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Materias Primas y Repuestos: Inspeccionar las facturas de las últimas compras que integran las existencias al 31-12-08 para obtener un promedio y comparar el mismo contra el promedio según los registros teóricos. En esta prueba verifique el adecuado prorrateo de gastos de importación, transporte y otros, así como el tipo de cambio aplicado en el caso de productos importados. • Producto Terminado: Solicite los reportes de las últimas producciones que integran las existencias al 31-12-08 y con base en los mismos verifique los componentes de materias primas, manos de obra y gastos de fabricación imputados al costo de producción. Verifique que las variaciones entre el costo estándar de producción y el costo real de las órdenes de producción se registre contra los resultados del período. • Verifique que los costos de capacidad ociosa, si los hay, se registran contra los resultados del período en lugar de registrarlos como parte de los inventarios de productos terminados. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 10/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Inventarios	Revelación	Indague si existe inventario dado en prenda para efectos de revelación en notas a los estados financieros.	
Gastos Anticipados	Derechos y Obligaciones	<p>Solicite el detalle de gastos anticipados y verifique que los conceptos que integran el saldo correspondan a desembolsos que originarán beneficios en el ejercicio siguiente, ejemplo: Primas de seguro, alquileres, etc.</p> <p>Obtenga copia de las pólizas de seguro y envíe confirmación a las aseguradoras para validar el monto de las primas no vencidas.</p> <p>Obtenga copia de los contratos de arrendamiento para validar el monto de los alquileres pagados por anticipado.</p>	
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	Integridad	Solicite la base de datos de activos fijos y utilizando el software ACL verifique su integridad.	
	Existencia/ Derechos y Obligaciones	Para los activos fijos cuyo costo de adquisición fue verificado en el Programa de Trabajo para Riesgos Identificados a Nivel de Cuenta y Aseveración (véase PT P-21 15/16) efectúe la inspección física para validar su existencia. Verifique si los mismos están funcionando en forma adecuada y si estos se capitalizaron y empezaron a depreciar en forma oportuna.	
	Revelación	Indague si los activos fijos están dados en garantía de préstamos u otras obligaciones para efectos de revelación en notas a los estados financieros.	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 11/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Depreciaciones Acumuladas	Integridad/ Exactitud	<p>Prepare o pida al cliente que prepare el movimiento de las depreciaciones del año. Ligue las adiciones del año contra las cuentas de resultados.</p> <p>Utilizando el software ACL verifique la exactitud cálculo de las depreciaciones acumuladas. Por aparte, seleccione una muestra de 25 ítems para validar el cálculo de la depreciación del año y su correspondiente depreciación acumulada.</p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva de las depreciaciones gasto del año creando una expectativa del gasto de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga el movimiento de activos fijos (saldo inicial, más compras por mes, menos bajas por mes y saldo final). • Reste al total del costo de activos fijos el costo de activos totalmente depreciados. • El costo original de los activos fijos que aún tienen valor en libros al inicio del año multiplíquelo por el porcentaje de depreciación. • El costo original de los activos adquiridos durante el año multiplíquelo por su correspondiente porcentaje de depreciación y el resultado multiplíquelo por el factor que corresponde a los meses de uso durante el año. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 12/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Depreciaciones Acumuladas	Integridad/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> • El costo original de los activos fijos dados de baja en el año multiplíquelo por su correspondiente porcentaje de depreciación y el resultado multiplíquelo por el factor que corresponde a los meses de uso en el año. • Sume el resultado de los cálculos indicados en los tres párrafos anteriores y el total compárelo contra el gasto por depreciaciones según las cuentas de resultados. Investigue y aclare cualquier diferencia por encima del 5% de la expectativa creada o por encima del umbral de errores significativos. 	
Inversiones en Acciones	Existencia/ Derechos y Obligaciones	Efectúe arqueo de los títulos que respaldan las inversiones en acciones y obtenga el porcentaje de participación que representa en el capital pagado de la empresa emisora. Verifique que los títulos estén emitidos a favor de la Compañía	
	Valuación	<p>Verifique que las inversiones que representan menos del 20% capital pagado de la empresa emisora estén contabilizadas al costo de adquisición.</p> <p>Verifique que las inversiones que representan entre el 20% y el 50% del capital pagado de la empresa emisora estén contabilizadas bajo el método de participación. Asegúrese que las participaciones acumuladas y del año hayan sido determinadas con base en estados financieros auditados y preparados de acuerdo con NIIF.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 13/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Activos	Existencia/ Integridad/ Derechos y Obligaciones	<p>Obtener el listado de contratos de exclusividades suscritos con clientes al 31-12-08.</p> <p>Con base en el mismo seleccionar una muestra de los contratos y verificar: Firmas de los clientes, monto desembolsado por la Compañía y período de vigencia de los contratos.</p>	
	Exactitud	<p>Efectúe prueba analítica sustantiva del monto no vencido al 31-12-08 dividiendo el monto total de cada contrato dentro del número de meses de vigencia y el resultado multiplíquelo por el número de meses no vencidos al 31-12-08. Posteriormente efectúe la sumatoria de los montos no vencidos de todos los contratos y el resultado compárelo con el rubro de la cuenta de otros activos.</p>	
Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados	Integridad	<p>Obtenga las bases de datos del rubro de Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados al 31-12-08 y utilizando el software ACL verifique su integridad.</p>	
	Derechos y Obligaciones	<p>Coteje el total de las bases de datos contra los saldos según el mayor general. Investigue y pida a la Compañía que aclare cualquier diferencia entre las bases de datos y los saldos contables.</p> <p>Realice los siguientes procedimientos para cada uno de los siguientes rubros que integran la cuenta de Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados:</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 14/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados	Derechos y Obligaciones	<p><u>Proveedores locales y del exterior:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Mediante la herramienta para muestreo estadístico seleccione una muestra para la confirmación de saldos al 31-12-08. Utilice el formato de confirmaciones cerradas (sin saldos). • Envíe una segunda solicitud en caso de falta de respuestas. • Solicite a la Compañía que prepare y firme las cartas de confirmación de saldos. • Envíe por correo de la Firma las confirmaciones de saldos. • Prepare el resumen de confirmación de saldos que contenga las siguientes columnas: Respuestas conformes, inconformes aclaradas, inconformes no aclaradas, no contestadas, devueltas por correo. • Por las respuestas inconformes solicite al cliente que investigue y aclare la diferencia y luego revise el trabajo hecho por la Compañía. • Por las solicitudes devueltas por el correo solicite al cliente que revise la dirección y que prepare nueva solicitud de confirmación y envíe la misma por correo a través de la Firma. Incluya en carta a la gerencia una recomendación para que actualice periódicamente la base de datos de proveedores. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 15/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados	Derechos y Obligaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Por las respuestas inconformes no aclaradas efectúe una extrapolación para determinar el error probable de errores materiales en el rubro de cuentas por cobrar. Si el resultado es mayor que el umbral de errores significativos considere ampliar la muestra de confirmación de saldos. Si al ampliar la muestra persiste la tendencia de errores evalúe la posibilidad de incluir una salvedad en el informe. • Por las solicitudes no contestadas realice el siguiente trabajo alterno: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Verifique el pago posterior mediante la inspección de cheques y documentación de respaldo. ✓ Si no ha habido pago posterior coteje copia de la factura y del ingreso a bodega u otra evidencia de recepción del bien y servicio. 	
	Exactitud/ Valuación	<ul style="list-style-type: none"> • Verifique la adecuada valuación de los saldos en moneda extranjera. 	
	Integridad/ Exactitud	<p>Efectúe las siguientes pruebas de control para validar la aprobación de las compras de materias primas, así como la integridad de la captura de las solicitudes y la exactitud de los precios de compra:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga la base de datos de las solicitudes de compras de materias efectuadas durante el año. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 16/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
	Integridad/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> • Por medio de intervalos seleccione 40 solicitudes de compras y realice los procedimientos siguientes: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Verifique que las mismas hayan sido liberadas por la Gerencia del Departamento donde se originó la solicitud. ✓ Si existe un contrato marco, verifique que se haya eliminado la solicitud y que la Gerencia del Departamento que originó la solicitud haya enviado al Departamento Solicitante un correo electrónico con el plan de entregas de las materias primas y las bodegas que recibirán las mismas. ✓ Verifique que el Coordinador de Materiales envíe el plan de entregas al proveedor por medio de correo electrónico o por medio de su página Web indicando los lugares de envío. ✓ Verifique la documentación de respaldo (póliza de importación, conocimiento de embarque y factura) y asegúrese que la compra se contabiliza cuando la mercadería es puesta en el puerto de embarque si la modalidad de compra es FOB o en el puerto de desembarque si la compra es CIF. El asiento contable debe ser: Inventario de materia prima XX A: Proveedores del exterior XX 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 17/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
	Integridad/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Verifique que el precio de la factura coincida con los precios previamente negociados si es que existe contrato marco o con la cotización previamente aprobada si la compra es a un proveedor no recurrente. ✓ Si existe un contrato marco y surge cambio en los precios previamente pactados, asegúrese que dicho cambio esté aprobado por el Vicepresidente de Finanzas. • Verifique los controles de seguridad de la Compañía para asegurarse que los precios de compra no pueden ser modificados por personal no autorizado. Para el efecto coordine pruebas virtuales con la ayuda de especialistas de tecnología de la Firma. • Efectúe corte de formas de ingresos a bodega (Revise los ingresos en la última semana de Diciembre 2008 y en la primera semana de 2009) y verifique que la contabilización se haya hecho en el período que corresponde. 	
Préstamos Bancarios	Existencia	<p>Obtenga el detalle de préstamos bancarios contratados al 31-12-08. Con base en el mismo solicite al cliente que firme los formatos de confirmación y envíe los mismos a los bancos por medio de correo de la Firma.</p> <p>Prepare el resumen de circularización.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 18/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Préstamos Bancarios y Documentos por Pagar	Existencia/ Derechos y Obligaciones	<p>Por las confirmaciones recibidas coteje el saldo confirmado por el Banco contra el saldo contable.</p> <p>Por las respuestas no recibidas, coteje el saldo original contra el saldo según contrato y/o pagaré. Incluya copia del contrato y/o pagaré en el archivo permanente.</p> <p>Analice el movimiento ocurrido entre la fecha de recepción del préstamo y el 31-12-08. Para el efecto revise la documentación de respaldo de las amortizaciones y de las nuevas contrataciones.</p>	
	Valuación	Verifique que los préstamos en moneda extranjera estén valuados al tipo de cambio al 31-12-08 y que la diferencia en valuación se haya contabilizado contra los resultados del período.	
	Presentación/ Revelación	<p>Con base en los contratos y/o pagarés verifique la adecuada clasificación de la porción a largo plazo, la porción corriente de los préstamos a largo plazo y los préstamos corrientes.</p> <p>Verifique que en notas a los estados financieros se revele adecuadamente las fechas de vencimiento, garantías, tasas de interés y otras condiciones especiales.</p>	
Impuesto sobre la renta por pagar	Exactitud	Obtenga el cálculo del impuesto sobre la renta del año y efectúe lo siguiente:	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 19/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Impuesto sobre la renta por pagar	Exactitud/ Derechos y Obligaciones	<ul style="list-style-type: none"> Con base en el conocimiento de la industria y de la Compañía verifique que ésta haya considerado los ingresos no afectos y los gastos no deducibles que le corresponden: Eje: Ingresos que ya tributaron impuesto o que estén exentos, gastos no deducibles por exceder los porcentajes máximos permitidos por la Ley. En adición, solicite la participación de expertos en el área de impuestos de la Firma. 	
Capital pagado	Existencia/ Exactitud/ Presentación y Revelación	<p>Asegúrese que el capital pagado haya sido efectivamente pagado ya sea en efectivo o con otros activos.</p> <p>Verifique que para cada aportación de capital exista un acta de aprobación de Asamblea General Ordinaria de Accionistas.</p> <p>Si existe capital preferente con obligación de recompra, asegúrese que el mismo se presenta fuera de la sección de capital y que en notas a los estados financieros se efectúen las revelaciones pertinentes sobre la obligación de recompra y los dividendos preferentes que devenga, si ese fuera el caso.</p> <p>Por cada capitalización de aportes efectuados por los accionistas para futuros aumentos de capital, asegúrese que exista un acta de aprobación de Asamblea General Ordinaria de Accionistas.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 20/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Interés Minoritario	Exactitud/ Derechos y Obligaciones	<p>Para cerciorarse del porcentaje de participación de la minoría, envíe confirmación de saldos a los otros accionistas de las empresas en donde la Compañía es accionista mayoritario. En caso de falta de respuesta verifique si existe un registro de accionistas en el que se pueda verificar el porcentaje de participación tanto de la Compañía como de los otros accionistas.</p> <p>Solicite estados financieros auditados y preparados de acuerdo con NIIF de las empresas en donde la Compañía tiene participación mayoritaria y con base en los mismos revise el cálculo aritmético de la participación de la minoría en el patrimonio de tales empresas.</p>	
Costo de Ventas	Integridad/ Exactitud	<p>Efectúe una prueba analítica sustantiva creando una expectativa como sigue:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga del Departamento de Ventas y Mercadeo el detalle de cajas vendidas en sus diferentes presentaciones y del Departamento de Contabilidad el costo promedio de producción durante el año. • Multiplique el total de cajas vendidas de cada presentación por su correspondiente costo promedio de producción. Luego sume los resultados obtenidos para cada presentación y el resultado (que es nuestra expectativa) compárelo contra el costo de ventas según Diario, Mayor, General. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 21/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Gastos de Venta	Integridad/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> • Investigue y aclare cualquier diferencia mayor al 5% del valor de la expectativa creada o mayor al umbral de errores significativos. <p>Prepare una cédula en la que se puedan observar las ventas y costos de ventas por mes, de enero a diciembre 2008 y analice el comportamiento del costo de ventas a lo largo del año. Si existen meses en los que el porcentaje de costo de ventas (con relación a las ventas netas) se desvía de la tendencia del resto de meses, investigue con mayor detalle las razones de dichas desviaciones.</p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva de los siguientes rubros:</p> <p><u>Gastos de Personal:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga del Departamento de Personal el detalle del promedio mensual del No. de empleados fijos, así como el rango de salarios. Determine el promedio de empleados mensuales, así como el promedio de sueldos; multiplique ambos promedios y compare el resultado contra el rubro de sueldos y salarios según el Diario, Mayor, General. • Una vez verificada la razonabilidad del rubro de sueldos y salarios verifique la razonabilidad de los rubros de aguinaldos, bono 14 y vacaciones, multiplicando el total de sueldos y salarios del año por el 8.3333% en el caso de aguinaldo y bono 14 y por 4.1666 en el caso de vacaciones. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 22/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Gastos de Venta	Integridad/ Exactitud	<p><u>Publicidad:</u></p> <p>Obtenga el detalle del año del gasto por publicidad. Seleccione partidas individualmente significativas (arriba del umbral de errores significativos o arriba del umbral de diferencias de auditoría en caso no hubiera partidas por encima del umbral de errores significativos). Examine la documentación de respaldo tal como contratos con agencias de publicidad en los que se pueda verificar las tarifas pactadas por minuto, así como la factura correspondiente. Verifique si existe evidencia de que el servicio se recibió de conformidad y que los pagos fueron aprobados a los niveles de autorización apropiados.</p> <p><u>Promociones:</u></p> <p>Obtenga el detalle de promociones otorgadas en el año. Sobre la base de intervalos seleccione una muestra para comprobar que los clientes hayan recibido el producto en concepto de bonificación. Verifique si la cantidad de producto entregado en concepto de bonificación está de acuerdo con la política establecida por el Departamento de Ventas y Mercadeo y aprobada por el Vice-presidente de Finanzas.</p> <p><u>Alquileres de Oficinas y Bodegas:</u></p> <p>Efectúe una prueba analítica sustantiva creando una expectativa como sigue:</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 23/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Gastos de Venta	Integridad/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> • Obtenga copia de los contratos de arrendamientos vigentes durante el año y verifique el monto de renta mensual pactado para cada mes del año. • Multiplique el No. de meses por el monto de renta correspondiente. Sume el monto de la renta de los 12 meses del año y compárelo con el gasto según el Diario, Mayor General. <p><u>Depreciación Equipo de Transporte:</u></p> <p>Efectúe una prueba analítica sustantiva creando una expectativa independiente de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga el costo del equipo de transporte que no esté totalmente depreciado al inicio y al final de cada mes. • Obtenga el promedio del costo de cada mes y el resultado multiplíquelo por el porcentaje de depreciación. Luego, sume el resultado obtenido por cada mes y el total compárelo con el gasto según el Diario, Mayor General. <p><u>Comisiones Sobre Ventas:</u></p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva multiplicando el total de cajas vendidas a través de agentes de venta y multiplíquelo por el porcentaje de comisión promedio aprobado por la Gerencia de Ventas y Mercadeo. Compare el resultado contra el gasto según el Diario, Mayor General.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 24/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Gastos Generales y de Administración	Integridad/ Exactitud	<p><u>Gastos de Personal:</u></p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva de los siguientes rubros, creando una expectativa independiente siguiendo el mismo procedimiento descrito para validar los Gastos de Personal que forman parte del rubro de Gastos de Venta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sueldos y salarios • Aguinaldo • Vacaciones • Bono 14 <p><u>Depreciaciones:</u></p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva siguiendo el mismo procedimiento descrito para validar las depreciaciones del equipo de transporte que forma parte de los Gastos de Venta. Para este caso considere que las depreciaciones que se registran como Gastos Generales y de Administración son aquellas que se relacionan con Mobiliario, Equipo y Vehículos de Oficina y Equipo de Cómputo.</p> <p><u>Alquileres:</u></p> <p>Efectúe prueba analítica sustantiva utilizando el mismo procedimiento para validar la razonabilidad de los Alquileres de Venta. Considere que el rubro que se registra como alquileres de Administración se relaciona con el alquiler de las oficinas administrativas.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 25/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Gastos Generales y de Administración	Integridad/ Exactitud	<p><u>Servicios de Vigilancia:</u></p> <p>Obtenga los contratos suscritos con las empresas de seguridad y verifique el número de agentes contratados en forma mensual, así como las tarifas acordadas.</p> <p>Posteriormente, multiplique el promedio de agentes mensuales por el promedio de tarifas y el resultado compárelo con el gasto por este concepto según el Diario, Mayor General.</p> <p><u>Honorarios Legales:</u></p> <p>Debido a que este rubro puede incluir pagos a abogados por el manejo de asuntos legales (juicios, litigios, reclamos o demandas) en contra de la Compañía y de los cuales la Administración puede no habernos informado, es importante que obtengamos el detalle de los mismos y que verifiquemos la documentación de respaldo (facturas, cheques) para verificar tanto la validez como el motivo del gasto. Debemos estar alertas a identificar juicios, litigios, reclamos o demandas que a la fecha no nos hayan sido informados.</p>	
Otros Gastos de Operación	Integración/ Exactitud	<p>En este rubro la Compañía incluye otros conceptos tales como: Mantenimiento de oficinas, papelería y útiles, viáticos en viajes al interior y exterior del país, honorarios profesionales, seguros, otros impuestos, suministros y otros.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 26/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Gastos de Operación	Integración/ Exactitud	<p>Debido a que estos gastos se integran por un volumen alto de transacciones por montos no tan significativos la estrategia para probar la razonabilidad de los mismos es la siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga la base de datos de cada uno de estos rubros y mediante muestreo estadístico seleccione una muestra. • Solicite la documentación de respaldo (facturas, cheques, pólizas de diario) y verifique que la misma cumpla con los siguientes atributos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Que la factura esté a nombre de la Compañía. ✓ Que el pago esté aprobado por personal autorizado para el efecto. ✓ Que exista evidencia de recepción del bien y/o servicio. ✓ Que el cheque esté emitido a nombre del proveedor. ✓ Que el registro contable se haya efectuado en el período que corresponde. 	
Costo Financiero	Integración/ Exactitud	<p>Efectúe prueba analítica sustantiva creando una expectativa independiente de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtenga el detalle de préstamos al inicio de cada mes. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 27/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Costo Financiero	Integración/ Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> • Por cada préstamo multiplique el monto de capital por la tasa de interés y luego divídalo dentro de 365 días y el resultado multiplíquelo por el número de días de vigencia del préstamo a lo largo del año (para el efecto, considere las amortizaciones efectuadas en el año y las nuevas contrataciones). • Sume el monto del cálculo proyectado por cada préstamo y el resultado compárelo con el saldo según el Diario, Mayor General. • Investigue cualquier diferencia arriba del 5% de la expectativa creado o por encima del umbral de errores significativos. 	
Otros Procedimientos		<p><u>Lectura de Actas:</u></p> <p>Obtenga las actas derivadas de las reuniones de Asamblea General de Accionistas y del Consejo de Administración y efectúe un resumen de los asuntos significativos. Asegúrese de leer a partir del acta que sigue a la última leída en la auditoría del año anterior y hasta la fecha de emisión de nuestro informe de auditoría. Haga referencia de los asuntos significativos a las áreas relevantes de los papeles de trabajo.</p> <p>Obtenga de la Administración la carta de representación de actas y asegúrese que la misma sea fechada con la misma fecha de nuestro informe de auditoría.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 28/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Procedimientos		<p><u>Confirmación de Abogados:</u></p> <p>Envíe confirmación a los asesores legales de la Compañía. Obtenga las respuestas antes de la emisión de nuestro informe de auditoría y discuta con la Gerencia los asuntos reportados por los abogados.</p> <p>Ponga especial atención a los asuntos que reporten los abogados que se relacionen con juicios, litigios, reclamos o demandas planteados o por plantear en contra de la Compañía y por los cuales ésta no tenga una provisión para cubrir las potenciales pérdidas.</p> <p>Asegúrese de actualizar las respuestas de los abogados hasta las fechas de emisión y entrega de nuestro informe de auditoría.</p> <p><u>Eventos Subsecuentes:</u></p> <p>Realice los siguientes procedimientos con el fin de identificar eventos ocurridos después del 31-12-08 y que puedan requerir de ajuste o revelación en notas a los estados financieros a esa fecha:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Revise los pagos efectuados después del 31-12-08 y hasta la fecha del último día de nuestro trabajo de campo. Para el efecto examine los cheques por encima del umbral de diferencias de auditoría. Verifique que los pagos de facturas con fechas del 2008 hayan quedado provisionados al 31-12-08. 	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 29/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU 11-02-09
		Revisado por:	MC/AC 15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Procedimientos		<ul style="list-style-type: none"> • Compare las cifras del balance general al 31-12-08 con las del último balance general emitido hasta antes de la fecha de nuestro informe y analice e investigue cualquier diferencia por encima del umbral de errores significativos. • Compare las cifras del balance general al 31-12-08 con las del presupuesto del 2008 y analice e investigue cualquier diferencia por encima del umbral de errores significativos. • Efectúe indagaciones con la Gerencia de la Compañía sobre si tiene conocimiento de asuntos ocurridos después del 31-12-08 y que pudieran requerir de ajuste o revelación en notas a los estados financieros a esa fecha. • Revise si durante el mes de enero de 2009 la Compañía recibió devoluciones importantes de productos terminados que pudieran ser indicios de ventas ficticias al 31-12-08. Para el efecto solicite los ingresos a bodega y las notas de crédito de enero 2009. <p><u>Resumen de Diferencias de Auditoría:</u></p> <p>Prepare una cédula en la que se muestre cada uno de los ajustes y reclasificaciones identificados a lo largo de la auditoría y determine el efecto de los mismos en el total de activos, pasivo, patrimonio y utilidad neta del año.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 30/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Procedimientos		<p><u>Carta de Representaciones:</u></p> <p>Obtenga la carta de Representaciones de la Gerencia y asegúrese de que la misma está fechada con la misma fecha de nuestro informe (último día de nuestro trabajo de campo).</p> <p><u>Elaboración de Informe de Auditoría:</u></p> <p>Una vez concluidos todos los procedimientos de auditoría descritos en P-20, P-21, P-22 y P-23 procede a la elaboración del informe de auditoría. Para el efecto considere si en el transcurso de la auditoría se presentó alguna limitación en el alcance o alguna desviación importante de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que amerite la inclusión de una salvedad en nuestro informe. Para medir el efecto de las desviaciones de NIIF considere la Cédula en donde se resumen las Diferencias de Auditoría así como la materialidad determinada en el papel de trabajo P-11, la cual asciende a Q1,542,263.</p> <p>Solicite que el informe de auditoría sea revisado por un profesional con experiencia dentro de la Firma que no haya participado en la auditoría y asegúrese de aclarar cualquier comentario o duda derivados de dicha revisión.</p> <p><u>Elaboración de la Carta a la Gerencia:</u></p> <p>Elabore la carta de recomendaciones a la Gerencia.</p>	

Compañía de Bebidas Nacionales, S.A. y Subsidiaria			
Actividades de Planeación			
Programa de Trabajo para Cuentas y Aseveraciones			
en las que no se identificó un Riesgo Específico			
		PT:	P-23 31/31
		Auditoría	31-12-08
		Hecho por:	MU
		Revisado por:	MC/AC
			11-02-09
			15-02-09
Cuenta	Aseveración	Procedimiento de Auditoría	Ref. a P.T.
Otros Procedimientos		En la carta a la Gerencia separe las recomendaciones de control interno derivadas de la auditoría actual de las recomendaciones de auditorías anteriores pendientes de implementación. También indique cuáles de las recomendaciones de años anteriores fueron implementadas en el 2008.	

CONCLUSIONES

- 1) Un adecuado proceso de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares es fundamental para que un Contador Público y Auditor pueda identificar los riesgos de auditoría a nivel de estados financieros, los riesgos de auditoría a nivel de cuenta y aseveración que sean de importancia relativa para los estados financieros que están siendo auditados y los riesgos que puedan estar relacionados con posibles fraudes.
- 2) La falta de un adecuado proceso de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares puede ocasionar que el resultado de la misma sea tanto ineficiente como ineficaz. Al decir ineficiente se refiere a que la auditoría puede no ser rentable para el auditor y al decir ineficaz se refiere a que el auditor puede no haber detectado y reducido a un nivel aceptablemente bajo los riesgos de auditoría a nivel de estados financieros y los riesgos a nivel de cuenta y aseveración que sean de importancia relativa para los estados financieros que están siendo auditados; por consiguiente, un inadecuado proceso de planeación podría ocasionar que el auditor exprese una opinión equivocada sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.
- 3) Un adecuado proceso de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares ayuda al auditor a definir procedimientos de auditoría idóneos para que los riesgos identificados a nivel de estados financieros, los riesgos a nivel de cuenta y aseveración que sean de importancia relativa y el riesgo de posibles fraudes sean reducidos a un nivel aceptablemente bajo.
- 4) Un adecuado proceso de planeación de la auditoría de estados financieros de una empresa productora de bebidas gaseosas y similares ayudará al auditor a determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que le permitan expresar una opinión sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.

- 5) La revisión analítica de estados financieros es un procedimiento de auditoría que ayuda al auditor en la etapa de planeación a la identificación de riesgos de auditoría a nivel de estados financieros y a nivel de cuenta y aseveración.
- 6) La revisión analítica de estados financieros ayuda al auditor a ampliar su comprensión del negocio de la Compañía y a identificar riesgos potenciales de problemas de negocio en marcha que puedan requerir la modificación de la opinión del auditor. Al decir modificación de la opinión del auditor se refiere a que el informe del auditor podría requerir de una salvedad o de un párrafo de énfasis en su informe debido a las dudas sustanciales de la habilidad de la Compañía que está siendo auditada para continuar como un negocio en marcha.
- 7) La revisión analítica de estados financieros ayuda a identificar cambios inusuales en el giro del negocio de la Compañía o la ausencia de cambios esperados que puedan ser un indicativo de errores potenciales de importancia relativa para los estados financieros sujetos a la auditoría.

Las conclusiones anteriormente descritas confirman y comprueban las hipótesis planteadas en el plan de investigación.

RECOMENDACIONES

- 1) El Contador Público y Auditor debe efectuar un adecuado proceso de planeación de una auditoría de estados financieros para poder identificar los riesgos de auditoría a nivel de estados financieros, los riesgos de auditoría a nivel de cuenta y aseveración que sean de importancia relativa para los estados financieros sujetos a la auditoría, y los riesgos que puedan estar relacionados con posibles fraudes.
- 2) El Contador Público y Auditor debe efectuar un adecuado proceso de planeación para que su auditoría sea tanto eficiente como eficaz. Al decir eficiente se refiere a que la auditoría es rentable para el auditor y al decir eficaz se refiere a que los riesgos de auditoría a nivel de estados financieros, los riesgos a nivel de cuenta y aseveración de importancia relativa y los riesgos relacionados con posibles fraudes, han sido reducidos a un nivel aceptablemente bajo. Sin embargo, el Contador Público y Auditor tiene la obligación de que una auditoría de estados financieros sea eficaz, sin importar si esta ha sido o no eficiente para él.
- 3) El Contador Público y Auditor debe dar importancia al proceso de planeación de su auditoría ya que esto le permitirá diseñar procedimientos de auditoría idóneos que le ayudarán a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de errores a nivel de estados financieros, el riesgo de errores a nivel de cuenta y aseveración y el riesgo relacionado con posibles fraudes.
- 4) El Contador Público y Auditor debe efectuar un proceso adecuado de planeación que le permita determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría sobre los cuales basará su opinión sobre los estados financieros que está auditando.
- 5) El Contador Público y Auditor debe efectuar un análisis financiero (revisión analítica preliminar) para mejorar el entendimiento del negocio en el que opera la Compañía que está auditando y para identificar cambios inusuales o la ausencia de cambios esperados.

- 6) El Contador Público y Auditor debe efectuar un análisis financiero (revisión analítica preliminar de estados financieros) como parte de su auditoría ya que esto le ayudará a identificar los riesgos de auditoría a nivel de estados financieros y los riesgos a nivel de cuenta y aseveración que sean de importancia relativa para los estados financieros sujetos a la auditoría.

- 7) El Contador Público y Auditor debe efectuar un adecuado análisis financiero (revisión analítica preliminar y revisión analítica final) con el objetivo de identificar potenciales problemas de negocio en marcha de la Compañía que está auditando, ya que ello puede tener implicaciones en el tipo de opinión que expresará sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.

BIBLIOGRAFÍA

1. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 1* (SAS 1, Secciones 100, 200 y 300); trad. por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. -- México, D.F. agosto de 1997. 202 p.
2. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 55* (SAS 55, Evaluación de la Estructura del Control Interno en una Auditoría de Estados Financieros); trad. por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. -- México, D.F. agosto de 1997. 65 p.
3. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 56* (SAS 56 – Procedimientos Analíticos); trad. por del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. -- México, D.F. agosto de 1997. 9 p.
4. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 107* (SAS 107 – Riesgo de Auditoría y Materialidad en la Conducción de una Auditoría), 2006. 22 p.
5. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 108* (SAS 108 – Planeación y Supervisión), 2006. 16 p.
6. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. – AICPA. -- *Statement on Auditing Standards No. 109* (SAS 109 – Entendiendo la Entidad y su Ambiente y Evaluación del Riesgo de Errores Significativos), 2006. 54 p.
7. Bailey, Larry P. Ph D., C. P. A. Millar. -- *Guía de Auditoría 1998-1999*. -- España: Harcourt Brace International, julio de 1998. 251 p.
8. Brink & Witt. -- *Auditoría Interna Moderna / Evaluación de Operaciones y Controles* – Editorial ECASA, 1989. 124 p.

9. Espasa Calpe, S. A. -- *Diccionario de Economía y Negocios*. Madrid, España, 1999. 451 p.
10. Finney Miller, Holmes. -- *Enciclopedia de Auditoría / Tomo I de Principios y Procedimientos de Auditoría* – 2ª impresión, 1979. 154 p.
11. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores – IGCPA. -- *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, Guatemala, mayo de 1996.
12. Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas. -- *El Reto de la Función Financiera en el Siglo XXI*. México, Itzapalapa. 2001. 320 p.
13. International Accounting Standards Committee – IASC. *Normas Internacionales de Contabilidad*; trad. por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos de la No. 1 a la 41 y sus modificaciones. Bosques de Tabachines, México D.F., 2001. 1799 p.
14. International Federation of Accountants - IFAC. -- *International Standards on Auditing / Normas Internacionales de Auditoría*; trad. por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. -- México, D.F. septiembre de 2006. 997 p.
15. Kell, Ziegler. -- *Auditoría Moderna* – Compañía editorial Continental, 3ª. Edición. -- México, DCV, 1988. 144 p.
16. Langarica Calvo, César. -- *Análisis e Interpretación de Estados Financieros*, 6ª. Edición. -- México, D. F., 1986. Secciones A-1 a O-5.
17. Mantilla B., Samuel Alberto. - *Auditoría 2005*. Bogotá, D. C., septiembre 2003. 1,067 p.
18. McGraw Hill. – *Principios de Auditoría, Decimocuarta Edición*; trad. por McGraw-Hill/Interamericana Editores, S. A. de C. V. -- México, D. F., 2005. 736 p.

19. Pérez Orozco, Gilberto Rolando y Perdomo Salguero, Mario Leonel, *Normas y Procedimientos de Auditoría*. -- Guatemala, 1era. Edición 1996. 182 p.
20. Congreso de la República de Guatemala – *Código de Comercio* – Decreto Número 2-70 – Guatemala, C.A. 130 p.
21. Congreso de la República de Guatemala – *Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila* – Decreto Número 29-89. 30 p.
22. Congreso de la República de Guatemala – *Reformas al Decreto Número 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila* - Decreto Número 38-04. 5 p.
23. Congreso de la República de Guatemala – *Ley del Impuesto Específico sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada*, Decreto Número 09-2002. 9p.
24. Presidente de la República de Guatemala - *Reglamento del Decreto Número 09-2002, – Ley del Impuesto Específico sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada* – Acuerdo Gubernativo Número 120-2002. 6p.
25. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala – *Código de Ética Profesional* – Acuerdo sin número del 14 de agosto de 2008. 8p.