

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a man on horseback, likely a saint or historical figure, surrounded by various symbols including a castle, a lion, and a cross. The Latin motto "CETERAS URBIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA COACTEMALENSIS INTER" is inscribed around the perimeter of the seal.

**LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA
PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR
Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET**

EDGAR SAMUEL MIRANDA GARCÍA

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2011

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA
PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR
Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

EDGAR SAMUEL MIRANDA GARCÍA

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, septiembre de 2011

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

DECANO	Lic. José Rolando Secaida Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL I	Lic. MSc. Álbaro Joel Girón Barahona
VOCAL II	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
VOCAL III	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL IV	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
VOCAL V	P.C. José Antonio Vielman

EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al numeral 4.4 del Punto Cuarto del Acta 32-2005 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 11 de octubre de 2005.

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

PRESIDENTE	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
SECRETARIO	Lic. Roberto Salazar Casiano
EXAMINADOR	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda



BEDOYA, MORALES & ASOCIADOS, S. C.

CONTADORES PUBLICOS, AUDITORES Y CONSULTORES

6a. Avenida 0-60 Zona 4, Torre Profesional II, Oficina 812, 8o. Nivel
Teléfono: (502) 2335-2525 Telefax: (502) 2335-2509 - Guatemala, C. A.
E-mail: bma@bma.com.gt • Web Site: www.bma.com.gt

Guatemala, 26 de mayo de 2010

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación para asesorar al señor **EDGAR SAMUEL MIRANDA GARCÍA**, en su trabajo de tesis denominado "**LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORIA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET**", con el fin de sustentar su discusión en el Examen Privado de Tesis.

Después de haber revisado el trabajo del señor Edgar Samuel Miranda García, he observado que el mismo reúne los requisitos exigidos, por lo que recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis, previo a optar al título profesional de **CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR** en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,

Lic. Carlos Enrique Morales Flores
Colegiado No. 1650

BEDOYA, MORALES & ASOCIADOS, S.C.



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

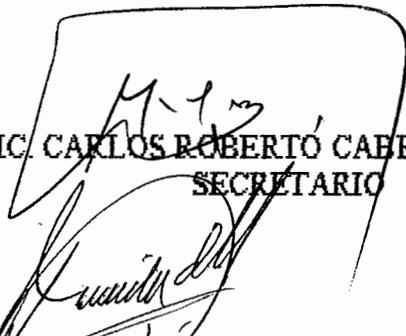
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTIUNO DE JULIO DE DOS MIL ONCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 16-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 12 de julio de 2011, se conoció el Acta AUDITORIA 30-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 23 de febrero de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET", que para su graduación profesional presentó el estudiante **EDGAR SAMUEL MIRANDA GARCÍA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

DEDICATORIA

A DIOS

Porque de El proviene toda sabiduría, ciencia y conocimiento.

A MIS PADRES

Juan Felipe Miranda Ramírez y Rosalinda Magda García Vásquez, por el ejemplo de lucha y perseverancia, quienes merecen mi agradecimiento, respeto, admiración y amor, Dios les bendiga siempre.

A MI HERMANA

Ingrid, por ser un apoyo incondicional, Dios te bendiga siempre.

A MIS FAMILIARES

En especial a mi abuelita Gumercinda Vásquez de García.

A MIS AMIGOS

Gracias a cada uno por el apoyo brindado y que logren sus metas propuestas.

A LA UNIVERSIDAD SAN CARLOS DE GUATEMALA

En especial a la Facultad de Ciencias Económicas.

Introducción

i

CAPÍTULO I

EMPRESA DE SERVICIOS DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET

1.1	Conceptos	1
1.2	Formas de constitución	2
1.2.1	Comerciantes individuales	2
1.2.2	Comerciantes sociales o sociedades mercantiles	3
1.2.3	Comerciantes extranjeros (sucursales)	4
1.2.4	Leyes y regulaciones	4
1.3	Estructura organizacional	5
1.4	Entorno económico	7
1.4.1	Perspectiva mundial	7
1.4.2	Perspectiva en Latinoamérica	8
1.5	Distribución del servicio de internet	8
1.6	Aspectos contables y financieros	8

CAPÍTULO II

PLANEACIÓN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1	Generalidades	11
2.1.1	Definición de auditoría	11
2.1.2	Principios generales de una auditoría	11
2.1.3	Antecedentes de la auditoría	12
2.2	Metodología de la auditoría externa	12
2.3	Responsabilidad de los auditores	12
2.4	Conocimiento del negocio	13
2.5	Beneficios del conocimiento del cliente	13
2.6	Definición de planeación de auditoría externa	14
2.6.1	Planeación del trabajo	15
2.7	Plan general de auditoría	15
2.7.1	Planificación –Conocimiento del negocio-	16
2.7.2	Planeación –Evaluación de riesgos-	16
2.7.3	Planificación –Método de auditoría-	16
2.7.4	Planificación –Diseño de programas de auditoría-	17
2.7.5	Control	17
2.7.6	Registro	17

ÍNDICE

Página

2.7.7	Terminación	17
2.8	Preparación de informes de auditoría	18
2.8.1	Modelo de informe de auditoría (estándar)	18
2.9	Otros asuntos	20
2.10	Riesgo e importancia relativa	21
2.10.1	Riesgo	21
2.10.2	Importancia relativa	21
2.10.3	Dependencia entre importancia relativa y el riesgo de auditoría	21
2.11	Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría	22
2.12	Comprensión del control interno	23
2.12.1	El ambiente de control	23
2.12.2	Procedimientos de control	23
2.12.3	Factores del ambiente de control	24
2.13	Comprensión del sistema contable	24
2.14	Razones financieras	25
2.15	Programa de auditoría –Definición-	27
2.15.1	Objetivos	27
2.15.2	Importancia	28
2.15.3	Obligatoriedad	28
2.16	Clasificación de los programas de trabajo	28
2.16.1	Programas generales	28
2.16.2	Programas específicos	28
2.16.3	Responsabilidad de su elaboración	28
2.17	Contenido de los programas de auditoría	29
2.17.1	Encabezado	29
2.17.2	Cuerpo del programa	29
2.17.3	Fecha y firma de responsabilidad	29
2.17.4	Flexibilidad de los programas	29
2.18	Coordinación, dirección, supervisión y revisión	30
2.19	Bases técnicas para la planeación de auditoría	31
2.19.1	Normas Internacionales de Auditoría	31
2.19.2	NIA 300 Planeación de Auditoría	31
2.19.3	NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa	32
2.19.4	NIA 320 Importancia relativa de la auditoría	32
2.19.5	NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados	32

CAPÍTULO III**PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL**

3.1	Objetivos de la planeación	34
3.2	Etapas de la planeación	35
3.2.1	Actividades primarias	35
3.2.2	Actividades generales de planeación	35
3.2.3	Riesgo e importancia relativa	39
3.2.3.1	Riesgo de auditoría	39
3.2.3.2	Riesgo inherente	40
3.2.3.3	Riesgo de control	41
3.2.3.4	Riesgo de detección	42
3.2.3.5	Importancia relativa	43
3.2.4	Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos de auditoría	44
3.3	Coordinación, dirección, supervisión y revisión	46
3.3.1	Supervisión	46
3.3.2	Revisión	46
3.4	Enfoque de la planeación de auditoría	47
3.4.1	Enfoque de control	47
3.4.2	Enfoque sustantivo	48
3.5	Participación del auditor en la planeación	48
3.6	Procedimientos para la fase preliminar	49
3.6.1	Selección de partidas	49
3.6.2	Muestreo	50
3.7	Seguimiento a las áreas críticas de riesgo	50
3.7.1	Informe a la administración	51
3.7.2	A los usuarios del dictamen del auditor sobre los estados financieros	52
3.7.3	A las autoridades previamente establecidas	52
3.8	Procedimientos para la fase final	52
3.8.1	Procedimientos necesarios	54
3.9	Administración de recursos	54
3.9.1	Consideraciones sobre la selección de personal de auditoría	54
3.9.2	Control de calidad	55

CAPÍTULO IV**CASO PRÁCTICO****LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET (caso práctico)**

4.1	Presentación del caso práctico	56
4.2	Reseña histórica de la compañía	57
4.2.1	Propuesta de servicios	57
4.2.2	Presentación de los estados financieros	60
4.3	Memorando de planeación	66
4.3.1	Actividades preliminares de planeación	66
4.3.2	Estrategia general de auditoría	69
4.3.3	Estrategia específica de auditoría	70
4.3.4	Programas de trabajo para la fase preliminar de la auditoría	94
4.3.5	Programas de trabajo para la fase final de la auditoría	101
	Conclusiones	110
	Recomendaciones	112
	Bibliografía	114

INTRODUCCIÓN

La empresa de servicios objeto de la planeación de la auditoría de estados financieros para el período del año 2009 que se expone en el presente apartado, se dedica a la prestación de servicios de internet a empresas privadas, instituciones gubernamentales o a usuarios finales para su uso personal. La relación de servicios se establece mediante contrato de la compañía con el cliente, el cual obliga al primero a prestar el servicio y al segundo a realizar pagos por la recepción del servicio.

La empresa de servicios objeto de la auditoría, genera información financiera en base a las operaciones que realiza, esta información debe ser confiable y oportuna, por lo que se requiere que se les practique una auditoría de estados financieros independiente, de acuerdo con normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados, la cual debe ser planificada y supervisada de forma adecuada para emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras, así como también se requiere de la evaluación del control interno responsabilidad de la empresa, para tener un grado de confianza aceptable de auditoría.

La planeación de la auditoría inicia con la elaboración de la propuesta de servicios y luego al ser contratado el auditor, tiene la necesidad de planear su trabajo y así emitir una opinión sobre el examen a realizar a los estados financieros. Con base en lo anterior se desarrolla la presente tesis, "LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET", misma que puede ser de utilidad para los profesionales que tienen bajo su responsabilidad el desarrollo de una auditoría de este tipo.

El contenido de esta tesis se divide en cuatro capítulos, en los cuales se da a conocer lo siguiente:

En el capítulo I de esta tesis se incluyó información sobre la unidad económica, en este capítulo se incluye un breve detalle de las formas de constitución, legislación aplicable a este tipo de empresa, la estructura organizacional, el entorno económico y algunos aspectos financieros, entre otras características que el auditor debe considerar al momento de planear la auditoría financiera y debe documentar en los papeles de trabajo de la planeación de la auditoría.

El capítulo II comprende aspectos teóricos que incluye información relacionada con la planeación de la auditoría externa, los antecedentes de la misma y varios conceptos relacionados con ella. Así como asuntos relacionados con la metodología a aplicar. Adicionalmente se desarrollan otros conceptos relacionados con la planeación, tales como: definiciones, importancia, responsabilidad, factores a considerar durante esa etapa y una consideración general sobre la aplicación de las bases técnicas para la planeación de la auditoría de los estados financieros de la unidad económica a ser auditada.

El capítulo III, se refiere a la planeación de una auditoría de estados financieros, sus actividades primarias, riesgos, participación del auditor y procedimientos de las fases preliminar y final, que posteriormente respalda el caso práctico.

El capítulo IV presenta el caso práctico, una reseña histórica de la compañía y el tipo de sus operaciones; también incluye la propuesta de servicios por la firma de auditores y los procedimientos utilizados en la planeación de la auditoría en las fases preliminar y final. Se diseña el memorando de planeación, la comprensión del negocio y ambiente, sus políticas y prácticas, así como su desempeño financiero, la comprensión del sistema contable y el control interno e importancia relativa y procedimientos de evaluación de riesgos. Finalmente se presentan los programas de auditoría a la medida, primero para la fase preliminar donde se examinan las partidas componentes del estado de resultados, ya que dicho examen se realizará en una fecha anterior al cierre del ejercicio y los programas para la fase final donde se examinarán las cuentas de balance y las variaciones significativas que resulten de la proyección al final del período de las cuentas de resultados.

La planeación de auditoría con un enfoque basado en la aplicación de procedimientos en una fase preliminar y final esta encaminada a concentrar los esfuerzos del auditor en el conocimiento del negocio del cliente, a un nivel que le ayude a identificar los riesgos a los que está expuesto en un período anterior a la fecha de cierre del período y en función de ello definir los procedimientos o estrategias de auditoría que permitan evaluar el impacto que puedan tener en el desarrollo de su trabajo. Para la fase final, el auditor habrá adquirido un conocimiento del negocio, que le permita diseñar procedimientos a la medida que minimicen el riesgo de auditoría en la emisión de su dictamen. Eso también le permitirá realizar un trabajo eficiente y eficaz que adicionalmente generará valor agregado para la entidad auditada, debido a que sus esfuerzos se concentrarán en las áreas de mayor riesgo de auditoría y en la manera en que

puede ser evaluado y con ello dar, cumplimiento a lo requerido por las normas internacionales de auditoría.

CAPÍTULO I

EMPRESA DE SERVICIOS DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET

La evolución de la comunicación y de los mercados como efecto de la Globalización, impulsa a los profesionales en Contaduría Pública aplicar herramientas que buscan el desarrollo de metodologías que permitan la eficiencia del auditor externo, garantizando el cumplimiento de objetivos, planes y procedimientos utilizados en la ejecución de la auditoría en aquellas empresas de servicios dedicadas a la prestación de servicios de internet. El propósito fundamental de este capítulo es dar a conocer los aspectos generales de este tipo de empresa que opera en Guatemala, dentro de los cuales se encuentran los siguientes:

1.1 Conceptos

"René Arturo Villegas tomando de base el Código de Comercio (Decreto 2-70) en su artículo 655, define la empresa mercantil como "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" (20:214).

De acuerdo a lo anterior, una empresa de servicios dedicada a la distribución de servicios de internet, se puede definir de la manera siguiente: Es una entidad mercantil que tiene como objetivo el lucro por medio de la prestación de servicios, en una economía de libre mercado.

La empresa está compuesta por elementos o recursos necesarios para que se alcancen las metas y objetivos planteados; entre ellos:

- a) Recursos Humanos: Se refiere al elemento humano, que incluye a los propietarios del capital o socios, los administradores o directivos y el personal operativo.
- b) Recursos Tecnológicos: Es la tecnología con que cuenta la empresa efecto de brindar un mejor producto y/o prestar un buen servicio.

- c) Recursos Financieros: Se refiere a los aspectos económicos de la empresa para sufragar sus gastos y poder desarrollar sus operaciones, a efecto de subsistir por sí misma. Dicho recurso es uno de los más importantes debido a que sobre éste gira el destino de la empresa.

- d) La falta de uno de estos elementos hace imposible la existencia de una empresa en operaciones normales.

1.2 Formas de constitución

El Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70, admite los siguientes tipos de comerciantes organizados:

- a) Comerciantes individuales propietarios de empresas.
- b) Comerciantes sociales o sociedades mercantiles.
- c) Sociedad colectiva.
- d) Sociedad de responsabilidad limitada.
- e) Sociedad en comandita.
 - 1) Comandita simple.
 - 2) Comandita por acciones.
- f) Sociedad anónima.
- g) Comerciantes extranjeros (sucursales).

1.2.1 Comerciantes individuales

Son personas que se dedican al tráfico comercial, con el objetivo de obtener lucro; para lo cual deben cumplir con las disposiciones del artículo 8º. Código Civil (Capacidad). La capacidad para el ejercicio de los derechos civiles se adquiere por la mayoría de edad. Son mayores de edad los que han cumplido dieciocho años. (03:03).

Generalmente, estos comerciantes se dedican a actividades agrícolas, pequeños comercios y tiendas. La responsabilidad del propietario único de un negocio es ilimitada.

1.2.2 Comerciantes sociales o sociedades mercantiles

- a) Sociedad Colectiva: Sociedad de tipo personal donde los socios son responsables de forma ilimitada, subsidiaria y solidaria, de las obligaciones sociales adquiridas. Se identifica generalmente con el nombre o nombres de varios de sus socios agregando las iniciales S. C. (Sociedad Colectiva), o bien agregando el nombre completo. El número de socios es pequeño, pues sus bondades radican prácticamente en la flexibilidad del manejo de sus operaciones y en la facilidad para llegar rápidamente a acuerdos entre sus socios.

- b) Sociedad de Responsabilidad Limitada: Sociedad de tipo mercantil, donde los socios se obligan hasta por el monto de sus aportaciones a la sociedad. El nombre se originará con el nombre (s) o apellido (s) de uno o varios de sus socios y agregando la palabra "Limitada", o bien la leyenda "& Compañía Limitada". El máximo de socios en este tipo de sociedad es de 20 y su capital está dividido en aportaciones, las que no podrán incorporarse mediante títulos de ninguna clase.

- c) Sociedad en Comandita: Surgida del contrato de encomienda en la edad media. En esta sociedad convergen el elemento personal y el elemento capitalista. Posee las siguientes variantes:
 - Sociedad en Comandita Simple: En esta sociedad existen uno o varios socios comanditados, que aportan únicamente su capacidad profesional y responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones de la sociedad y por uno o varios socios comanditarios (capitalistas), que tienen su responsabilidad limitada al monto de sus aportaciones, las cuales no pueden ser emitidas como acciones. Estas aportaciones deben ser entregadas en forma íntegra al inicio de la sociedad. En esta sociedad, los socios comanditados son responsables de la administración de la sociedad y tienen la representación legal de la misma, se identifica con el nombre "& Compañía, Sociedad en Comandita".

 - Sociedad en Comandita por Acciones: En esta sociedad existen uno o varios socios comanditados que aportan únicamente su capacidad profesional y responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones de la sociedad y por uno o varios socios comanditarios (capitalistas), que tienen su responsabilidad limitada al monto de sus aportaciones, las cuales se identifican por medio de acciones.

La responsabilidad de la administración recae en los socios comanditados y tienen la representación legal de la misma. Este tipo de empresas al igual que la anterior se identifica con el nombre "& Compañía, Sociedad en Comandita".

- d) Sociedad Anónima: Surgió en Francia en la edad media. Es un tipo de sociedad capitalista, la cual tiene su capital dividido y representado por partes iguales de capital denominadas acciones. Los socios limitan su responsabilidad al monto de sus acciones. Se identifica con las palabras Sociedad Anónima o con las abreviaturas S.A. y la administración de esta empresa puede ser delegada tanto en socios como en particulares.

1.2.3 Comerciantes extranjeros (sucursales)

Las sociedades legalmente constituidas en el extranjero que tengan en el territorio de la República la sede de su administración o el objeto principal de la empresa, están sujetas, incluso a lo que se refiere a requisitos de validez de la escritura constitutiva, a todas las disposiciones del Código de Comercio. La forma del documento de constitución se regirá por las leyes de su país de origen (Artículo 249 del Código de Derecho Internacional Privado). Queda prohibido el funcionamiento de sociedades extranjeras que se dediquen a la prestación de servicios profesionales, para cuyo ejercicio se requiere grado, título o diploma universitario legalmente reconocido.

1.2.4 Leyes y regulaciones

De acuerdo a la legislación aplicable la compañía inicia operaciones con los siguientes requisitos:

- a) Escritura de constitución.
- b) Inscripción en el registro mercantil.
- c) Nombramiento del representante legal.
- d) Inscripción en la administración tributaria.
- e) Libros y registros.
- f) Documentos obligatorios.
- g) Seguro social.
- h) Ministerio de trabajo.

La compañía puede iniciar operaciones con la inscripción provisional en un plazo que oscila entre dos a cuatro semanas. La inscripción final en el registro mercantil y en las autoridades laborales puede durar aproximadamente dos meses. Existe un arancel en el Registro Mercantil del 4 por millar de capital autorizado, con un techo de Q.25,000.00. De acuerdo a las leyes de la República la compañía tiene las obligaciones fiscales siguientes:

- a) Efectuar retenciones del Impuesto Sobre la Renta –ISR- a funcionarios y empleados cuando proceda y pagarlas a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) dentro de los diez días hábiles siguientes del mes vencido.
- b) Efectuar retenciones del 5% por servicios prestados, cuando proceda, 6.10% por facturas especiales cuando sean servicios y 3.20% por facturas especiales cuando sean compras de bienes, y entregarlos al fisco dentro de los 10 días hábiles del mes siguiente.
- c) Presentar la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta dentro del plazo establecido en la ley, es decir hasta el 31 de marzo de cada año.
- d) Emitir facturas especiales cuando los proveedores no extiendan factura de venta, retener el Impuesto al Valor Agregado –IVA- y enterarlo al fisco en el mes calendario siguiente.
- e) Habilitar y autorizar los libros de contabilidad, diario, mayor, inventario y balances en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).
- f) Autorizar el libro de salarios (Cuando tengan más de 10 empleados).
- g) Reportar los empleados al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS).
- h) Pagar las prestaciones laborales.
- i) Efectuar la retención del 10% de productos financieros.

1.3 Estructura organizacional

La estructura organizativa de la empresa puede variar, dependiendo del tipo de negocio de que se trate, pues será distinta la de una empresa comercial que se dedica a la prestación de servicios de internet a la

de una industria transformadora o productora de bienes o servicios; otra cosa sucede con la composición de capital, el cual influye en el tamaño de la empresa, pudiendo crear una gama de puestos o cargos.

No obstante lo anterior y considerando que el tipo de sociedad mercantil más utilizado es el de Sociedad Anónima, se tomará de base para desglosar las posiciones que generalmente se encuentran en este tipo de empresa:

- a) Asamblea de Accionistas: Es el órgano de mayor jerarquía dentro de una organización y está constituido por los dueños o propietarios de acciones (socios) o bien, por las personas que representan a éstos. A este órgano le corresponde emitir las directrices generales de la organización, para que esta exista y se manifieste como persona jurídica.
- b) Consejo de Administración o Administrador Único: Es el órgano de la empresa sobre el cual la junta o asamblea de accionistas delega la responsabilidad de la administración del negocio o empresa. Puede estar conformado por un grupo de personas o bien por un administrador único, que puede ser el gerente general. Estos tienen la representación legal de la empresa (artículo 47 del Código de Comercio) estando supeditados a la forma de administración que indique la escritura de constitución y sus modificaciones (artículo 1730 del Código Civil).
- c) Gerente General: Esta persona será responsable de la administración del negocio, generalmente es quien planifica, dirige y controla las operaciones de la empresa de acuerdo con los objetivos, políticas y directrices emanadas de la Asamblea de Accionistas y de la Junta Directiva o Consejo de Administración.
- d) Gerentes de División: Son responsables de las distintas áreas del negocio y se encargan de planear, supervisar, coordinar y controlar todos los aspectos relacionados con las divisiones a su cargo, tratando de hacerlo congruente con las directrices de la gerencia general. Pueden existir gerencias de: Administración y Finanzas, Mercadeo, Ventas, Operaciones, Mantenimiento, etc. El hecho de que se mencione solo los anteriores no limita que en una organización existan varios gerentes de una misma división o área.

- e) Jefes de Departamento: Son responsables de coordinar, dirigir y orientar al personal a su cargo en la ejecución de las actividades productivas, operativas o de servicios, en su respectiva área o sección. Pueden mencionarse como departamentos, los siguientes: Compras, contabilidad, ventas, maquinaria, cómputo, mantenimiento, bodega, etc.

- f) Auxiliares: Corresponde esta categoría prácticamente al personal que realiza las tareas operativas, es decir, al nivel inferior de segregación del trabajo. Dentro de éstos tenemos: Operadores, auxiliares de contabilidad, auxiliares de cómputo, encargados de limpieza, etc.

Otro tipo de segregación puede ser a través de unidades operativas plenamente identificables, dependiendo de la estructura organizativa que las mismas posean. A estas unidades también se les denomina segmentos.

1.4 Entorno económico

Los rápidos cambios económicos ocurridos en el entorno capitalista condujeron a desarrollar industrias de alta tecnología orientadas a la comunicación sin fronteras, para abastecer así primordialmente la demanda que busca la eficiencia empresarial.

1.4.1 Perspectiva mundial

Existen empresas líderes a nivel mundial en la fabricación de artículos y sistemas de software en busca de mercados habidos de las ventajas que proporciona la tecnología en las comunicaciones modernas.

Este tipo de empresas ofrecen una amplia variedad de sistemas y artículos como: equipos de cómputo unipersonales y software de última generación distribuidos bajo diferentes marcas, los productos incluyen paquetes de programas que el usuario puede elegir según sus necesidades en donde se hace necesario el uso de la comunicación por internet.

La tecnología empleada por las empresas distribuidoras de internet, puede medirse con los beneficios obtenidos por sus clientes. Ser líder en tecnología es lo único que garantiza a largo plazo seguir siendo líder en el mercado. Los clientes a través del beneficio de estas tecnologías y las propiedades de estos

productos obtienen beneficios económicos mensurables ya que la comunicación va enfocada para agilizar los negocios a los más altos niveles de competitividad.

1.4.2 Perspectiva en Latinoamérica

Esta región es importadora de la alta tecnología de las comunicaciones por internet, especialmente el ramo empresarial y usuarios personales en los centros urbanos.

El internet es utilizado para la publicidad comercial, compra y venta de artículos y servicios, comunicación entre compañías y usuarios personales para entretenimiento, actualidad de noticias nacionales e internacionales, entre otros.

La creciente popularidad en el uso del internet ha generado una mayor demanda para los distribuidores y para satisfacer las necesidades de sus clientes, las empresas ofrecen una amplia variedad de opciones en servicios y equipos de computación que varían en precios. Para cubrir con suficiencia las zonas geográficas de consumo, los distribuidores de internet han invertido en equipo e infraestructura que cada vez es de mayor innovación de acuerdo a la moda de la tecnología del momento.

1.5 Distribución del servicio de internet

Actualmente existen empresas nacionales que prestan el servicio de internet y otros servicios relacionados con la telefonía. El éxito de la prestación del servicio se debe principalmente a la globalización de las comunicaciones para la industria, comercio, servicios y demás usuarios ávidos de interrelacionarse por medio de las redes que conexionan a los internautas ya sea para negocios, educación, noticias, entretenimiento y toda la información disponible que pueda ser objeto de interés por los usuarios.

1.6 Aspectos contables y financieros

En el pasado la contabilidad era llevada por tenedores de libros de forma manual, con el paso del tiempo se han creado programas en medios magnéticos que permiten hacer el registro de operaciones contables en forma automática y diaria lo que permite la disposición inmediata de la información financiera a los administradores de las empresas para tomar las decisiones oportunas encaminadas a lograr los mejores rendimientos en los negocios.

Para la toma de decisiones financieras se debe tener el control de la información contable y la información complementaria del negocio para tener el panorama de la operación del negocio. Para esto, la administración se basa en la información de los Estados Financieros de la compañía que reflejan la situación y el desempeño financiero, los flujos de efectivo de la entidad y la presentación razonable de las partidas se logra observando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aplicables.

Cuando los estados financieros cumplan las NIIF se efectuará en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. En los estados financieros no se declarará que se cumplen las NIIF a menos que aquellos cumplan con todos los requisitos de estas. (NIC 1 Presentación de Estados Financieros).

En la elaboración de los Estados Financieros, la gerencia evaluará, la capacidad que tiene la compañía para continuar en funcionamiento. Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la administración determine la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. Salvo en el caso relacionado con la información sobre flujo de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación o devengo. El conjunto completo de estados financieros incluye:

- a) Balance.
- b) Estado de Resultados.
- c) Estado de cambios en el patrimonio neto.
- d) Un estado de flujos de efectivo.
- e) Notas en las que se incluirá un resumen de la políticas contables más significativas y otras notas explicativas, bases para elaboración de estados financieros.

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un período a otro, a menos que: cada clase de partidas similares, que posea la suficiente importancia relativa, deberá

ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean materiales o de importancia relativa.

Las omisiones o inexactitudes de partidas que tienen importancia relativa si pueden, de forma individual o en conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La materialidad dependerá de la magnitud y naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser factor determinante, si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas. Una partida que no tenga la suficiente importancia relativa para requerir información separada en los estados financieros puede tenerla para ser presentada por separado en las notas.

A menos que una norma o interpretación permitan o requieran otra cosa, la información comparativa, respecto del período anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. La información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del período corriente. Los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que será, como mínimo, anual. La entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance. Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el período, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una norma o una interpretación establezcan lo contrario. La entidad presentará un desglose de los gastos, utilizando para ello una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en la función que cumplan dentro de la entidad, dependiendo de cuál proporcione una información que sea fiable y más relevante.

“La entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto que mostrará el resultado del período, así como la información de los flujos de efectivo que suministra a los usuarios las bases para la evaluación de la capacidad que la entidad tiene para generar efectivo y otros medios líquidos equivalentes y las necesidades de la entidad para la utilización de esos flujos de efectivo”. (16:91)

CAPÍTULO II

PLANEACIÓN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Generalidades

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados respecto de todo lo sustancial, de acuerdo a un marco de referencia establecido ó a otros criterios. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son "dar un punto de vista verdadero y justo" o "presentar en forma apropiada, en todos los aspectos sustanciales", que son términos equivalentes. (NIA 200, párrafo 2).

Para expresar la opinión de auditoría, el auditor obtiene suficiente evidencia de auditoría apropiada para poder basar su opinión. Para obtener evidencia suficiente y adecuada de auditoría se realizan procedimientos planeados, previo un entendimiento del negocio de la entidad, ambiente, políticas y prácticas contables, su desempeño financiero, así como, entender y evaluar el diseño y la implementación de los controles de la entidad que sean relevantes a la auditoría, evaluar los riesgos de que los estados financieros contengan errores importantes, incluyendo riesgos de error y fraude, desarrollar la estrategia de auditoría en respuesta a dichos riesgos y desarrollar el enfoque de auditoría planeado con respecto a las cuentas y revelaciones significativas.

2.1.1 Definición de auditoría

La auditoría puede definirse como "El proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones bajo criterios establecidos y reportar el resultado a las partes interesadas". (14:38)

2.1.2 Principios generales de una auditoría

Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son: independencia, integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad, conducta profesional y normas técnicas.

2.1.3 Antecedentes de la auditoría

Al inicio fueron los escribas, posteriormente con el nacimiento de la partida doble y el registro de operaciones financieras surgió la teneduría de libros, al evolucionar esta técnica se llegó a impulsar la contabilidad y el registro de operaciones en libros y pólizas. Así, surgió la necesidad de evaluar la veracidad de estos registros y resultados y en ese momento nació la auditoría.

2.2 Metodología de la auditoría externa

Existen varios criterios y métodos utilizados por las firmas de auditoría que establecen procedimientos necesarios para cumplir con el estándar requerido para el trabajo. Las metodologías suponen que los usuarios (auditores) cuentan con la competencia técnica necesaria para asumir las responsabilidades. Los manuales establecen procedimientos generales de auditoría, así como, los enfoques de auditoría. Por ejemplo, el enfoque de auditoría para un negocio pequeño usualmente reconoce que no tiene o no ha desarrollado una estructura de control interno como los negocios grandes y su sistema de contabilidad no es complejo. Para estos negocios una consideración clave en la evaluación del ambiente de control y en la determinación del riesgo de errores materiales de importancia para la auditoría, será la influencia del propietario activo o su gerente. Así, por causa de la ausencia de un sistema de control interno desarrollado, los esfuerzos de auditoría suelen estar enfocados a la realización de procedimientos sustantivos.

“Un manual establece el método de auditoría y detalla los procedimientos que son necesarios para cumplir con el estándar requerido para el trabajo. Este debe conducirse según las declaraciones sobre normas de auditoría (SAS) y debe adoptar un método que sea consistente con las normas. Cuando es apropiado se basa en dichas normas e incorpora sus requisitos o hace que el usuario se dirija directamente a ellas. La eficiencia de la auditoría se alcanza en su mayoría en el proceso de planificación.” (13:38)

2.3 Responsabilidad de los auditores

Las responsabilidades de los auditores se derivan de algunas regulaciones como: Leyes, declaraciones sobre normas de auditoría (SAS), regulaciones para las auditorías y códigos de ética profesional. La responsabilidad de la preparación y presentación de los estados financieros recae sobre la administración de la entidad. Los auditores son responsables de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros.

La NIA 240 describe las responsabilidades respecto la detección de fraudes y errores: "fraude" comprende: un acto intencional por parte de una o más personas de la administración, los encargados del gobierno corporativo, empleados o terceros, implicando el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal. El término error se refiere a una representación errónea no intencional en los estados financieros, incluyendo la omisión de una cantidad o de una revelación. No es función del auditor prevenir el fraude y error, esa es la responsabilidad de los directores. Sin embargo, las visitas de auditoría podrían actuar como un elemento disuasivo. La carta de compromiso debe establecer claramente el límite de las responsabilidades del auditor.

2.4 Conocimiento del negocio

El Auditor debe obtener un conocimiento de los asuntos relacionados con la naturaleza del negocio, la organización y las características operativas de la entidad. Así mismo, debe considerar asuntos que afectan al ramo industrial en que opera la entidad, en lo que se relacionen con su examen.

La información se puede obtener sobre:

- a) Factores internos como la estructura administrativa de la entidad, objetivos del negocio, operaciones, finanzas, personal y políticas contables.
- b) Factores externos como el ambiente del negocio y de la industria en la que opera el cliente, leyes y reglamentos afectos.
- c) Los procesos de control interno diseñados por la administración para controlar las actividades de la entidad, el proceso contable, identificación y cobertura de riesgos, forma en que operan los sistemas de información y comunicación establecidos y las actividades de monitoreo utilizadas.

Para obtener la información se pueden realizar reuniones con la gerencia, visitar las ubicaciones del cliente, revisión de informes y otros documentos. Para trabajos de auditoría recurrentes, se puede recurrir a la información de años anteriores y las actividades pueden estar dirigidas a actualizar el conocimiento que se tiene de la entidad.

2.5 Beneficios del conocimiento del cliente

En el proceso de planeación al auditor le ayuda a:

- a) Evaluar el riesgo inherente y el riesgo de control.
- b) Considerar los riesgos del negocio y la respuesta de la administración al respecto.
- c) Desarrollar el plan general de auditoría y el programa de auditoría.
- d) Determinar un nivel de importancia relativa y evaluar si el nivel de importancia relativa que se escogió sigue siendo apropiado.
- e) Evaluar la evidencia de auditoría para establecer si es apropiada y la validez de las aseveraciones relacionadas de los estados financieros.
- f) Evaluar las estimaciones contables y las representaciones de la administración.
- g) Identificar áreas donde puede ser necesario la utilización de un experto.
- h) Identificar partes relacionadas y transacciones de partes relacionadas.
- i) Reconocimiento de circunstancias inusuales (como ejemplo: fraude, incumplimiento de leyes, relaciones inesperadas de datos estadísticos relacionados con los resultados financieros reportados), que puedan dar inicio de riesgo de negocio en marcha.

2.6 Definición de planeación de auditoría externa

“Planeación significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. El auditor planea desempeñar la auditoría en manera eficiente y oportuna”. (05:98)

“La planeación de auditoría es el proceso de identificar lo que debe hacerse por quién y cuándo. Aún cuando la planeación debe completarse antes de iniciar el trabajo de campo el auditor debe estar preparado para modificar los planes originales si durante la aplicación de los procedimientos de auditoría se encuentran ante circunstancias no previstas o elementos no conocidos previamente. Las razones de los cambios significativos deben ser documentados”. (07:10).

La planeación de un trabajo de auditoría no puede hacerse en forma general, cada trabajo tiene características particulares propias que exigen que los procedimientos de auditoría sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación, cualquiera que sea el caso y debido a que el auditor tiene la responsabilidad final del examen a realizarse, éste será el responsable también de planear

adecuadamente su trabajo, lo cual le permitirá desarrollar una estrategia de auditoría que lo conduzca a tomar decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría con anticipación al examen real.

2.6.1 Planeación del trabajo

La planeación adecuada de auditoría asegura que se presta atención a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado. La planeación también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos. La planeación variará de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del negocio.

La planeación de una auditoría externa requiere que se contemple la supervisión del personal a cargo del auditor; la selección de personal debe basarse en la experiencia, conocimiento de la industria, continuidad y requerimientos específicos del trabajo de auditoría. También se tiene que tomar en cuenta, los honorarios profesionales, el tiempo para la realización del trabajo de campo y de escritorio (elaboración del informe de auditoría), responsabilidades de ambas partes, fechas de las reuniones de planeación, discusión y entrega del informe de auditoría.

2.7 Plan general de auditoría

Los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan global de auditoría incluyen:

- a) Conocimiento del negocio.
- b) Comprensión del sistema contable y control interno.
- c) Riesgo e importancia relativa.
- d) Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos.
- e) Coordinación, dirección, supervisión y revisión.
- f) Otros asuntos.

2.7.1 Planificación –conocimiento del negocio-

“Previo de evaluar el riesgo de trabajo en la auditoría, es necesario establecer las condiciones del compromiso, asegurarse que se tiene un entendimiento detallado del negocio del cliente (SAS 210) y los sistemas contables (SAS 300). El uso preliminar de procedimientos analíticos puede ayudar a comprender el negocio del cliente (SAS 410). Antes de comenzar con el proceso de planificación detallado se debe considerar si existen razones por las que no se deba aceptar de nuevo el trabajo de auditor para tareas futuras. El auditor y el cliente deben acordar por escrito las condiciones en las que se dará el compromiso. Esto se consigue a través de una carta de compromiso que debe ser conseguida antes de emprender cualquier trabajo.” (01:295)

2.7.2 Planeación –evaluación de riesgos-

El alcance de la evaluación de auditoría depende del nivel de riesgo que se este dispuesto a aceptar. El riesgo de auditoría es el término que se da al riesgo que se tiene de emitir una opinión de auditoría inapropiada sobre los estados financieros.

El riesgo de auditoría siempre existe. SAS 300 –contabilidad, sistemas de control interno y evaluación de riesgos de auditoría– contiene un requisito obligatorio, usar un juicio profesional para evaluar los componentes del riesgo de auditoría y diseñar procedimientos de auditoría con el fin de asegurar que el riesgo se reduzca a un nivel bajo aceptable.

2.7.3 Planificación –método de auditoría-

El objetivo es obtener evidencia suficiente y apropiada para emitir una opinión sobre los estados financieros, esto incluye tomar en cuenta lo siguiente:

- a) Importancia relativa.
- b) Procedimientos analíticos.
- c) Evaluación de controles.
- d) Muestreo.
- e) Uso de otros auditores.
- f) Estados financieros no auditados en el período anterior.

- g) Uso del trabajo de un especialista.
- h) Consideración del trabajo de auditoría interna.
- i) Partes relacionadas.

2.7.4 Planificación –diseño de programas de auditoría-

Se debe adjuntar un programa detallado de procedimientos, actualizarlos según las necesidades del trabajo a desarrollar.

2.7.5 Control

Los requisitos de la SAS 240 respecto del control de calidad del trabajo de auditoría en relación a las tareas individuales son:

- a) Se debe tener procedimientos con el fin de asegurar que todas las auditorías se lleven acabo de acuerdo con las SAS; y
- b) Cualquier trabajo delegado por el socio auditor a asistentes debe ser dirigido, supervisado y revisado adecuadamente de manera que proporcione una seguridad razonable de que dicho trabajo es realizado con competencia.

2.7.6 Registro

SAS 230 – Papeles de Trabajo, establece que los auditores deben documentar en sus papeles de trabajo los asuntos que son importantes al sustentar su informe de auditoría. Los papeles de trabajo se archivan ya sea en los archivos permanentes o en los corrientes.

2.7.7 Terminación

Son procedimientos de revisión para asegurar que no se han pasado por alto asuntos importantes, que se ha desempeñado todo el trabajo y que se cumplió con los estándares de auditoría. Se debe asegurar que todas las áreas de auditoría principales fueron revisadas y evaluadas apropiadamente de acuerdo con el plan de auditoría. En el caso de que se requiera una opinión calificada, los procedimientos de terminación deben resaltar los errores y las consideraciones que se tomaron en cuenta para llegar a esa decisión.

2.8 Preparación de informes de auditoría

La SAS 600 – “Informe del auditor sobre los estados financieros” establece:

- a) El informe del auditor sobre los estados financieros debe contener una expresión clara de opinión que se base en la revisión y evaluación de las conclusiones emitidas a partir de la evidencia obtenida en el curso de la auditoría.

- b) El informe del auditor sobre los estados financieros debe incluir los siguientes asuntos: el destinatario, los estados financieros auditados, con el encabezado apropiado que traten de: las responsabilidades respectivas de los directores (o equivalente) y de los auditores, la base de la opinión del auditor, la opinión del auditor sobre los estados financieros, la firma impresa o manuscrita de los auditores, y la fecha del informe de auditoría.

- c) La declaración de responsabilidad debe establecer que los estados financieros son responsabilidad de los directores y se debe hacer referencia a esta responsabilidad cuando se establezca en alguna parte de los estados financieros. De igual manera, la declaración debe establecer que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros.

2.8.1 Modelo de Informe de auditoría (estándar)

El dictamen del auditor independiente, como resultado de una auditoría de los estados financieros de una entidad, se encuentra normado en la NIA 700 “El Dictamen del Auditor Sobre los Estados Financieros” que contiene los principios básicos y procedimientos esenciales para su aplicación.

La norma establece que 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, el cual debe contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.

A continuación se presenta un modelo de Dictamen de Auditor Independiente.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

A los señores

Junta General de Accionistas

Servicios de Internet, S.A.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la empresa Servicios de Internet, S.A., que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2009, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio por el año que terminó a esa fecha, el flujo de efectivo, así como un resumen de las principales políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas en Guatemala. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros, para que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debido al fraude o error, seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planifiquemos y desempeñemos la auditoría para obtener una seguridad razonable que los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea por fraude o por error. Al realizar las evaluaciones de riesgo, el auditor considera los controles internos relacionados con la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados financieros con el objeto de diseñar los procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias; pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad de

control interno de la compañía. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones importantes hechas por la Administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

En nuestra opinión, los estados financieros en relación con el ejercicio 2009, referidos en el párrafo primero de este informe, presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Servicios de Internet, S.A. al 31 de diciembre de 2009, y su desempeño financiero que terminó a esa fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas en Guatemala.

Francisco Miranda
Socio Director
Colegiado No. 000001

2.9 Otros asuntos

Otros asuntos importantes a considerar en el plan global de auditoría son:

- a) La posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha pueda ser cuestionado.
- b) Condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas.
- c) Los términos del trabajo y cualesquiera responsabilidades estatutarias.
- d) La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo términos del trabajo.
- e) El efecto de los litigios y reclamos.
- f) Los eventos ocurridos después de la fecha de balance.
- g) Inversiones a largo plazo.
- h) Información sobre segmentos.
- i) Estados financieros comparativos.
- j) Saldos iniciales.

2.10 Riesgo e importancia relativa

2.10.1 Riesgo

El Riesgo de Auditoría se refiere a "el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de Auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección". (18:118)

2.10.2 Importancia relativa

Es el monto del error determinado importante en los estados financieros sobre los cuales se está informando. La "Importancia Relativa", es definida en el "Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros" del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), 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... "

Para propósitos de auditoría, se determina la importancia relativa planeada con la finalidad de:

- a) Estimar la tolerancia del error en los estados financieros, sean estos presentados en partidas individuales o en la acumulación de pequeños errores, cuando se consideran en conjunto.
- b) Ayudar a establecer el alcance del trabajo de auditoría.
- c) Ayudar en la evaluación del efecto de errores conocidos y probables sobre los estados financieros.

La importancia relativa se aplica a los errores monetarios, requerimientos legales, revelación y el cumplimiento de principios contables, en este caso serán las Normas Internacionales de Información Financiera.

2.10.3 Dependencia entre Importancia relativa y el riesgo de auditoría

La relación se establece inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoría, que consiste en entre más alto el nivel de importancia relativa, más bajo el riesgo de auditoría y viceversa. Por ejemplo,

si, después de planear procedimientos de auditoría, el auditor determina que el nivel de importancia relativa aceptable es más bajo, el riesgo de auditoría aumenta. El auditor puede compensar esto:

- a) Reduciendo el nivel evaluado de riesgo de control, cuando esto sea factible, y apoyando el nivel reducido desarrollando pruebas de control extensas o adicionales; o
- b) Reduciendo el riesgo de detección al modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos planeados.

2.11 Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría

La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos diseñados por el auditor para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno variará según:

- a) El tamaño y complejidad de la entidad y de su sistema informático.
- b) Consideraciones sobre importancia relativa.
- c) El tipo de controles internos.
- d) La naturaleza de la documentación de los controles internos específicos.
- e) La evaluación del riesgo inherente.
- f) Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría.
- g) El efecto de la tecnología de información sobre la auditoría.
- h) El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

En la planeación se debe tomar en cuenta el presupuesto de tiempo que se invertirá tomando en cuenta las personas que participarán y los honorarios a cobrar. Así también, el alcance que se le da al trabajo, la complejidad y el tamaño de la empresa.

Según la identificación de los riesgos o los posibles riesgos, es el parámetro de la naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría los cuales se pueden dividir en:

- a) Procedimientos de cumplimiento: Estos proporcionan evidencia de la existencia de los controles clave y de su aplicación efectiva y uniforme.

- b) Procedimientos sustantivos: Estos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los registros contables o estados financieros y por consiguiente, sobre la validez de las aserciones importantes, los cuales pueden ser: pruebas de detalle de transacciones y saldos, y procedimientos analíticos.

2.12 Comprensión del control interno

El Sistema de Control Interno implica "todas las políticas y procedimientos (controles internos) adoptados por la administración de una entidad enfocados a lograr los objetivos de la administración en la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable". (05:118) De manera general el sistema de control interno comprende:

2.12.1 El Ambiente de control

Se refiere a la actitud general, conciencia y acciones de directores y la administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad.

Los factores reflejados en el ambiente de control pueden incluir:

- a) La función del consejo de directores y sus comités.
- b) Filosofía y estilo operativo de la administración.
- c) Estructura organizacional de la entidad y métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.
- d) Sistema de control de la administración incluyendo la función de auditoría interna, políticas de personal, procedimientos y segregación de funciones.

2.12.2 Procedimientos de control

Se refiere a las políticas y procedimientos del control interno que la administración ha establecido para lograr los objetivos específicos de la entidad. Los procedimientos específicos de control pueden incluir:

- a) Reportar, revisar y aprobar conciliaciones bancarias.
- b) Verificar la exactitud aritmética de los registros.

- c) Controlar las aplicaciones y ambiente de los sistemas de información por computadora, estableciendo controles sobre cambios a programas de computadora y acceso a archivos de datos.
- d) Aprobar y controlar documentos.
- e) Comparar datos internos con fuentes externas de información.
- f) Comparar los resultados de cuentas de efectivo, valores e inventario con los registros contables.
- g) Limitar el acceso físico directo a los activos y registros.
- h) Comparar y analizar los resultados financieros con las cantidades presupuestadas.

El auditor debería obtener el conocimiento suficiente del control interno para planear la auditoría, entender el diseño de controles relevantes y determinar si han sido puestos en operación. Evaluar el impacto del uso de la informática y los procedimientos manuales que puedan afectar los procedimientos de control relevantes para la auditoría. Se espera concluir si el ambiente de control conduce generalmente a un procesamiento de información financiera confiable y a un control interno efectivo, y determinar si los componentes específicos aumentan o disminuyen la efectividad del control interno.

2.12.3 Factores del ambiente de control

El ambiente de control representa el impacto colectivo de varios factores sobre la efectividad general del control interno. Estos factores incluyen:

- a) Características de la gerencia, filosofía y estilo operativo.
- b) Compromiso general de la gerencia para producir informes financieros confiables.
- c) Compromiso de la gerencia para diseñar y mantener un proceso de contabilidad confiable.
- d) Capacidad de la gerencia para controlar el negocio.
- e) Actividades de las juntas de directores o del comité de auditoría.

2.13 Comprensión del sistema contable

El término "sistema contable" es "la serie de tareas y registros de una entidad por medio del procesamiento de las transacciones como un medio de mantener registros financieros. Dichos sistemas

identifican, reúnen, analizan, calculan, clasifican, registran, resumen, e informan transacciones y otros eventos". (05:118).

La comprensión del proceso contable puede incluir lo siguiente:

- a) Los ciclos en que se generan las transacciones principales.
- b) El flujo de las transacciones involucradas desde el inicio de una transacción hasta su inclusión en los estados financieros.
- c) El proceso de preparación de los estados financieros, incluyendo las estimaciones contables y las revelaciones importantes.

El propósito de la comprensión del proceso contable puede ser:

- a) Comprensión del negocio del cliente.
- b) Identificar el flujo de las transacciones y obtener la información suficiente para planear la auditoría.
- c) Comprender las series de procedimientos de control interno que son relevantes para planear la auditoría.
- d) Identificar riesgos específicos.

Con la comprensión del proceso contable el auditor puede concluir de forma preliminar sobre la confiabilidad que representa el procesamiento de la información financiera dentro de cada ciclo de negocios; esto ayudará, a evaluar si es probable que sea apropiada una estrategia de confianza en los controles.

2.14 Razones financieras

Es la comparación de dos cifras que permiten establecer la interdependencia o relación lógica entre una y otra cifra. "Las razones o ratios financieros son el cociente entre magnitudes que tienen una cierta relación y por este motivo se comparan". (18:106)

El valor de las razones se deriva de su uso junto con otras razones y de su comparación con alguna otra; por ejemplo, con la misma razón de períodos anteriores, y con el promedio en la industria. Así, las

razones financieras presentan una perspectiva amplia de la situación financiera de la compañía, puede evidenciar el grado de liquidez, de rentabilidad, el apalancamiento financiero, la cobertura y todo lo que tenga que ver con su actividad. "El método de razones simples es el más utilizado para analizar la información financiera. Consiste en relacionar una partida con otra o bien, un grupo de partidas con otro grupo de partidas". (08:187)

De manera general en la planeación se pueden utilizar las razones que a continuación se mencionan:

a) Razones de solvencia

1. Índice de solvencia
2. Liquidez

b) Razones de estabilidad

1. Índice de estabilidad
2. Inversión de activos fijos
3. Índice de propiedad
4. Razón de endeudamiento
5. Razón de solidez

c) Razones de rentabilidad

1. Margen de utilidad
2. Margen de utilidad bruta
3. Margen de utilidad neta
4. Utilidad por acción

d) Razones de actividad

1. Rotación de cuentas por cobrar
2. Plazo medio de cobranza
3. Rotación de inventarios
4. Plazo medio de venta
5. Rotación de activo total
6. Rotación de la planta
7. Rotación del Activo Fijo

En algunas circunstancias, se deben comparar los datos del año en curso con los de varios períodos anteriores. Esta es una manera útil de identificar tendencias desarrolladas a lo largo de varios años. Sin embargo, si ocurrieron disminuciones similares en cada uno de los años anteriores, es posible que se considere la importancia de la disminución bajo una óptica distinta.

Comparaciones sencillas entre los montos registrados actuales y los del año anterior, pueden mostrar cuentas que no fueron identificadas con anterioridad, cuentas que ya no están en uso o cuentas con aumentos o disminuciones significativas en sus saldos. Para determinar si estos cambios indican un riesgo de error, se debe considerar en el contexto de la comprensión actual del cliente. Este conocimiento abarca tanto el negocio del cliente y el ambiente en que opera, como la información que se obtiene a través de la comunicación con el cliente a partir de la última auditoría y en las entrevistas iniciales con la gerencia sobre los cambios actuales y anticipados en las operaciones y sobre las políticas contables.

2.15 Programa de auditoría –definición-

Se refiere a los procedimientos de auditoría que se han de utilizar, la extensión y la oportunidad en que se han de aplicar en el trabajo de auditoría. Contiene los pasos, procedimientos y verificaciones que debe seguir el personal de auditoría al realizar su trabajo.

2.15.1 Objetivos

- a) Ayuda al desarrollo del trabajo con pasos específicos para alcanzar los objetivos planteados.

- b) Sirve de guía en la aplicación de los procedimientos de auditoría y en la obtención de evidencia.
- c) Ayuda a asegurar la aplicación de los procedimientos mínimos, para alcanzar el grado requerido de calidad de la auditoría a realizar.

2.15.2 Importancia

- a) Promueve la aplicación de las técnicas y procedimientos mínimos necesarios.
- b) Permite controlar actividades y establecer responsabilidades.
- c) Constituye una metodología para la aplicación de las técnicas y los procedimientos de auditoría.
- d) Orientan al auditor para obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente.

2.15.3 Obligatoriedad

Cada auditoría debe realizarse con base en un programa de auditoría, que guarde relación con los objetivos institucionales, y los objetivos específicos del trabajo.

2.16 Clasificación de los programas de trabajo

2.16.1 Programas generales

Contienen las principales fases del trabajo a realizar o de su revisión. Durante la realización del trabajo de campo se completarán estos programas de acuerdo a las circunstancias y aspectos especiales a cubrir en cada área.

2.16.2 Programas específicos

Consisten en una lista detallada y predeterminada de procedimientos de auditoría a ejecutar en cada área y que el equipo de auditoría deberá cumplir lo más estrictamente posible a través de todo el proceso.

2.16.3 Responsabilidad de su elaboración

El Auditor a cargo es el responsable de diseñar un adecuado programa de auditoría, se pretende con esto, garantizar que se cuente con los procedimientos suficientes que permitan alcanzar los objetivos planificados. En la etapa del trabajo de campo deberá controlar el programa y realizar los cambios y ajustes al mismo de acuerdo a las circunstancias que se presenten, verificar el avance del programa, resguardar el programa con la confidencialidad que requiera.

2.17 Contenido de los programas de auditoría

2.17.1 Encabezado

- a) Identificación: nombre de la institución o entidad examinada y el tipo de documento a que se refiere: programa de Auditoría.
- b) Índice: sirve para identificar el programa de auditoría y se ubica en la parte superior derecha; se puede adicionar el índice asignado a la cuenta o área a que corresponde el examen.
- c) Área o cuenta: identifica el área, departamento o cuenta utilizada.
- d) Tipo de Auditoría a realizar: identifica la clase de auditoría que se va a efectuar.
- e) Período a examinar: identifica el período de tiempo que abarca la auditoría.

2.17.2 Cuerpo del programa

- a) Definición: se refiere a la descripción del contenido de la cuenta, según el manual de contabilidad.
- b) Objetivos: son los objetivos específicos que se espera alcanzar luego del análisis de determinada área.
- c) Procedimiento de Auditoría: Son los pasos que se aplicarán en el análisis o evaluación del área o cuenta, según el tipo de auditoría a realizar, para obtener la evidencia que sustentará el informe.

2.17.3 Fecha y firma de responsabilidad

El programa de auditoría llevará la fecha de su elaboración y la firma del auditor que lo preparó.

2.17.4 Flexibilidad de los programas

Los programas de auditoría externa, suelen ser flexibles, es decir, que durante el trabajo de auditoría podrán existir variables que induzcan al auditor a hacer uso de su buen juicio profesional. (Cambio o ampliación de los objetivos, alcance y oportunidad de las pruebas). Dichos cambios en los programas de auditoría los pueden hacer el auditor a cargo del trabajo y responsable de la revisión, y el socio y gerente asignados al trabajo.

2.18 Coordinación, dirección, supervisión y revisión

El auditor debería seleccionar un equipo de trabajo apropiado, basado en experiencia, conocimiento de la industria y requerimientos específicos del trabajo. El auditor es responsable de obtener asistencia técnica adicional o conocimiento especializado como: Servicios en la computadora, especialistas en la industria, impuestos, si es requerido como resultado de la naturaleza y características del trabajo de auditoría.

La supervisión implica dirigir los esfuerzos de los asistentes de auditoría que participan en lograr los objetivos del examen, y determinar si se lograron los objetivos. Los elementos de la supervisión incluyen dar instrucciones a los asistentes de auditoría, mantenerse informado de los problemas importantes que se encuentren, revisar el trabajo realizado y conocer las diferencias de opinión entre el personal del equipo de auditoría (Staff).

Los asistentes de auditoría deben ser informados de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que han de ejecutar, asimismo, de los asuntos que puedan afectar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos que han de aplicar, tales como la naturaleza del negocio de la entidad en lo que se relacione con su asignación y los posibles problemas de contabilidad y auditoría. El trabajo realizado por los asistentes debe ser revisado para determinar si fue efectuado adecuadamente y para evaluar si los resultados son consistentes con las conclusiones que se van a presentar en el dictamen del auditor.

De manera general se deben considerar aspectos como:

- a) Los integrantes del equipo de auditoría se han adiestrado en la metodología que aplican, son totalmente independientes de su cliente e imparciales en sus juicios, y aplican el máximo esmero a las fases por las que atraviesa su trabajo: planeación, programación, ejecución y evaluación.
- b) La ejecución de la auditoría fue objeto de cuidadosa planeación y supervisión, se apoyó en el entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa, además acumuló el nivel suficiente de evidencia competente mediante pruebas de cumplimiento con controles y pruebas sustantivas, tanto analíticas como de detalle.
- c) Los informes, dictámenes y opiniones resultantes de la auditoría indican su relación con los estados financieros del cliente y, cuando expresan opinión sobre la razonabilidad de su contenido,

señalan el grado de su consistente cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's).

2.19 Bases técnicas para la planeación de auditoría

2.19.1 Normas internacionales de auditoría

"Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros. El auditor deberá conducir una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. (NIA 200, párrafo 6). Objetivo y Principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros." (15:09).

El objetivo de las Normas Internacionales de Auditoría es proveer los lineamientos para que el auditor esté en la capacidad de opinar sobre la razonabilidad de que determinados estados financieros se prepararon de acuerdo con un marco de referencia. El proceso de auditoría requiere del ejercicio de un juicio profesional para escoger los procedimientos que deben seguirse y posteriormente evaluar los resultados obtenidos.

2.19.2 NIA 300 Planeación de auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es proporcionar lineamientos sobre la planeación de una auditoría de estados financieros y tiene como marco de referencia el contexto de auditorías recurrentes. En una primera auditoría, el auditor puede necesitar extender el proceso de planeación más allá de los asuntos que aquí se discuten. La planificación de auditoría implica establecer la estrategia general para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. El grado de planeación variará de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del negocio.

En la planeación el auditor debería incluir procedimientos planeados de evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa, como se determina bajo la NIA 315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Así también, la descripción de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría planeados a nivel de aseveración, para cada clase de transacciones de importancia relativa,

saldo de cuenta y revelación, según se determina bajo la NIA 330, Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.

2.19.3 NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

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 NIA 500, "Evidencia de Auditoría", requiere que el auditor utilice las aseveraciones en suficiente detalle para tener una base para la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría.

2.19.4 NIA 320 Importancia relativa de la auditoría

En el diseño del plan de auditoría se establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas. Sin embargo necesitan considerarse tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad) de las representaciones.

2.19.5 NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados

Esta norma internacional de auditoría (NIA) tiene como propósito establecer normas y proporcionar guías para determinar respuestas globales y diseñar procedimientos adicionales de auditoría para responder a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a nivel de estado financiero y de aseveración en una auditoría de estados financieros.

Se requiere que el auditor desempeñe pruebas de 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 a nivel de aseveración.

Los procedimientos sustantivos se desempeñan para detectar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración, e incluyen pruebas de detalle de clases de transacciones, saldos de cuenta, y revelaciones, así como procedimientos sustantivos analíticos. El auditor planea y desempeña

procedimientos sustantivos que respondan a la evaluación relacionada del riesgo de representación errónea de importancia relativa.

CAPÍTULO III

PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL

La planeación en una empresa de servicios de internet, se puede entender como un proceso continuo e interactivo que, a menudo, comienza con la auditoría preliminar (examen de las cuentas de resultados) y continúa hasta la terminación del trabajo actual de auditoría (examen de las cuentas de balance). En el proceso de planeación de la auditoría se considera la oportunidad de las actividades de planeación y procedimientos de auditoría necesarios para la ejecución del trabajo. Como ejemplo: el auditor debería discutir con los miembros del equipo de trabajo, los procedimientos analíticos por aplicar, así como los 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.

3.1 Objetivos de la planeación

La planeación del trabajo de auditoría va a conducir al auditor a tomar las decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría. Adicionalmente permite prever situaciones o áreas de riesgo, para evitar la duplicidad de esfuerzos y funciones.

Para que la evidencia sea considerada suficiente y competente, debe obtener pruebas de que su entendimiento del negocio es correcto respecto al ramo de distribución de servicios de internet, su estructura organizacional y los controles internos implementados por la administración.

Se puede concluir, que el objetivo de la planeación es determinar la oportunidad de la realización del trabajo, mismo que presta atención a las áreas de riesgo identificadas y que se cuenta con personal capacitado para el efecto.

3.2 Etapas de la planeación

3.2.1 Actividades primarias

Entre las actividades a realizar al principio del trabajo de auditoría se pueden mencionar:

- a) Diseño de procedimientos respecto del entendimiento con el cliente y del trabajo específico de auditoría.
- b) Evaluación de los requisitos éticos, incluyendo la independencia.
- c) Entendimiento de los términos del trabajo.

3.2.2 Actividades generales de planeación

De manera general las actividades pueden incluir:

- a) Plan de Auditoría

En esta etapa se determina el alcance, oportunidad y dirección del trabajo. Además, sirve de guía para el diseño de los programas de auditoría que se aplicarán en el examen de los estados financieros. Así también, define las líneas de comunicación con el personal de auditoría y con el cliente.

El auditor con el conocimiento de las empresas de servicios relacionadas con la distribución de internet, debe poner atención a los niveles apropiados de la importancia relativa y las áreas que pudieran representar riesgos significativos de representación errónea de importancia relativa dentro de los estados financieros.

- b) Entendimiento del negocio y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

Para el auditor es importante considerar algunos aspectos que le llevarán al entendimiento del negocio, esto implica considerar:

1. El marco de referencia de información financiera aplicable de las empresas de servicios, las condiciones del entorno de la compañía, la competencia, las relaciones con proveedores, clientes, los desarrollos tecnológicos y su efecto sobre las ventas, entre otros.
2. Las operaciones principales de las empresas de servicios, su estructura, gobierno, criterios de selección de personal, las políticas contables, su propiedad, los tipos de inversión presentes y futuros, saldos de cuentas y revelaciones que se esperan en los estados financieros.
3. Entendimiento de los objetivos, estrategias y riesgos de la compañía que puedan dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.
4. El desempeño financiero de la entidad y las metas financieras propuestas.
5. El entendimiento del Control Interno, aplicado a las transacciones que implican complejidad ó son de importancia relativa.

Entre las actividades a realizar se pueden mencionar:

1. Procedimientos de evaluación del riesgo, donde el auditor puede obtener evidencia de auditoría sobre las operaciones principales, aplicado a los saldos de cuentas y aseveraciones relacionadas la efectividad operativa de los controles.
2. Entrevistas a nivel gerencial y demás personal respecto a los aspectos financieros y administrativos de la empresa de servicios, esto implica:
 - Entrevistas con funcionarios y personal administrativo que prepara los estados financieros.
 - Obtener un entendimiento del diseño y efectividad del control interno de las operaciones o transacciones importantes de la compañía.

- Obtener evidencia con el asesor legal interno o externo de los asuntos como litigios, incumplimientos de leyes y regulaciones, conocimiento de fraudes o sospechas de fraudes que afecten a la compañía.
 - Entrevistas con personal de ventas para identificar cambios en las estrategias de ventas.
3. Aplicación de procedimientos para identificar transacciones o hechos inusuales, cantidades, coeficientes y tendencias que pudieran indicar asuntos que tengan implicaciones para los estados financieros. Como ejemplo:
- El volumen de ventas y su relación con las cuentas por cobrar.
 - Los sueldos registrados en relación al número de empleados de la compañía.
 - Los intereses generados de los préstamos bancarios y las tasas de interés pactadas.
 - Las comisiones de ventas.
 - Depreciaciones del período con base los porcentajes máximos legales o su vida útil u otra base estimada.

Las variaciones significativas con relación a la expectativa formada, pueden proveer indicios de errores significativos de los estados financieros que está auditando.

4. La observación e inspección se puede aplicar de forma general a las actividades y operaciones de la compañía, como ejemplo se pueden mencionar:
- Inspección de documentos, registros y manuales de control interno.
 - Lectura de informes preparados por la administración.
 - Visitas a las instalaciones de la entidad.
 - Identificación de transacciones relevantes para la información financiera.

Otros procedimientos de auditoría también pueden proveer información de riesgos de representación errónea de importancia relativa.

c) Comprensión del Control Interno

1. Ambiente de Control. Se pueden considerar factores como:

- Desempeño del gobierno corporativo.
- Filosofía y estilo operativo de la administración.
- Estructura organizacional.
- Asignación de autoridad y responsabilidad.
- Políticas y prácticas de recursos humanos.
- Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos.

2. El proceso de evaluación del riesgo por la entidad. Incluye la forma de cómo identifica la administración los riesgos para la preparación de estados financieros. Como ejemplo se pueden mencionar:

- Cambios en el entorno de operaciones.
- Personal nuevo.
- Sistemas de información nuevos o renovados.
- Crecimiento rápido.
- Nueva tecnología.
- Nuevos modelos, productos o actividades del negocio.
- Reestructuraciones corporativas.
- Operaciones locales o extranjeras en expansión.
- Nuevos pronunciamientos contables.

3. Actividades de control. Como ejemplo se mencionan:

- Identificación de riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad.
- Procedimientos de control aplicados a los sistemas computarizados o manuales.
- Monitoreo sobre el desempeño del personal, procesamiento de información, controles físicos, segregación de funciones, entre otros.

4. Monitoreo de los controles. Implica evaluar el desempeño del control después de un tiempo.

Como ejemplo se mencionan actividades como:

- Revisión de los estados financieros parciales y finales.
- Revisión de las conciliaciones bancarias y la oportunidad de presentación.
- Evaluación del cumplimiento de las metas propuestas.
- Evaluación del cumplimiento con las políticas de ética o de prácticas de negocios de la entidad.

d) Comprensión del Sistema Contable

El sistema contable está compuesto por las tareas o registros de la compañía por medio de las que se procesan las transacciones para generar los registros financieros, el cual identifica, reúne, calcula, clasifica, registra, resume e informa respecto de las transacciones y eventos sucedidos en la entidad.

En la planeación es importante obtener una comprensión suficiente para identificar y entender:

- Las políticas contables adoptadas por la compañía y los cambios en las políticas.
- El efecto de nuevos pronunciamientos de contabilidad y auditoría.
- Las principales clases de transacciones en las operaciones de la empresa.
- El inicio, recorrido y culminación de las transacciones.
- Registros contables importantes, documentos de soporte y cuentas en los estados financieros.
- El proceso contable y de estados financieros.

Es importante tomar en cuenta el efecto que tiene el uso de los sistemas de información al momento de evaluar el sistema contable.

3.2.3 Riesgo e importancia relativa

3.2.3.1 Riesgo de auditoría

Según la Norma Internacional de Auditoría 400 (Evaluación de Riesgo y Control Interno), "El riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los

estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante”. El riesgo de auditoría tiene tres componentes:

- a) Riesgo inherente.
- b) Riesgo de control.
- c) Riesgo de detección.

3.2.3.2 Riesgo inherente

Siendo que el riesgo inherente consiste en la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, en la planeación de auditoría a una empresa que distribuye el servicio de internet se pueden considerar factores como:

- a) La experiencia y conocimiento de la administración de las operaciones de la entidad.
- b) Cambios en la administración durante el período.
- c) Las políticas de ventas y cobros.
- d) Los resultados financieros de la compañía en relación al período anterior.
- e) El efecto de los desarrollos tecnológicos y la posibilidad que los mismos representen obsolescencia del servicio de distribución de internet.
- f) La estructura del capital.

A nivel de partidas o cuentas de los estados financieros, se puede considerar:

- a) Cuentas susceptibles a representación errónea. Como ejemplo: las cuentas que requirieron ajuste en el período anterior o que implican un alto grado de estimación.
- b) El grado de juicio implicado para determinar saldos de cuenta.
- c) Susceptibilidad de los activos a pérdida o malversación.
- d) Transacciones inusuales y complejas, particularmente en o cerca del fin del período.
- e) Transacciones no sujetas a procesamiento ordinario.

Para evaluar el riesgo inherente debido a error con respecto a los objetivos de auditoría, usualmente se utilizan las siguientes categorías:

- a) Alto (A)
- b) Medio (M)
- c) Bajo (B)

3.2.3.3 Riesgo de control

Siendo que el riesgo de control implica que el control interno de la entidad no prevenga y corrija oportunamente un error que pueda ocurrir en una aseveración y que pueda ser importante, tanto individualmente como tomado en conjunto con otros errores. (17:49)

En la planeación de auditoría se puede considerar la aplicación de pruebas de control. Como ejemplo se mencionan:

- a) Inspección de documentos que soportan transacciones y otros eventos que provean evidencia que los controles internos han operado apropiadamente. Como ejemplo: Verificación que una transacción ha sido autorizada.
- b) Investigaciones y observación de controles internos que no dejan rastro de auditoría. Como ejemplo: Determinación de quién desempeña realmente cada función, no meramente quién se supone que la desempeña.
- c) Observación del desempeño de los controles internos. Como ejemplo: la conciliación de cuentas de bancos, para asegurar que fueron correctamente desempeñados por la entidad.

Aplicadas la pruebas de control se puede obtener evidencia de auditoría sobre la efectividad de:

- a) Si los sistemas de contabilidad y de control interno están diseñados adecuadamente para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa; y

- b) La operación de los controles internos a lo largo del período.

En tanto más baja sea la evaluación del riesgo de control, más soporte debería obtener el auditor de que los sistemas de contabilidad y de control interno están adecuadamente diseñados y operando en forma efectiva.

En la planeación se puede evaluar el riesgo de control a un alto nivel para algunas o todas las aseveraciones cuando el sistema de Contabilidad y de Control Interno de la entidad no es efectivo.

La evidencia del examen del período anterior puede proveer evidencia de las debilidades de control interno que en anteriormente mostraba la compañía y si las mismas ya han sido eliminadas o si la administración ha mostrado desinterés en solucionar las deficiencias informadas, ocasionando así que el riesgo de control siga latente.

3.2.3.4 Riesgo de detección

En la planeación de auditoría este riesgo puede ser administrado mediante la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría, y sus controles de calidad. Pero, siendo que el proceso de revisión es selectivo, el control no es total. El error de muestreo y la existencia de falsificaciones o complicidad pueden impedir que se descubra la totalidad de las desviaciones significativas, motivando la existencia del error y por tanto el riesgo de su detección.

Aun si la totalidad del saldo de la cuenta o del tipo de transacciones fuere examinado, siempre estará latente el riesgo de detección. Como ejemplo: se puede seleccionar un procedimiento de auditoría inadecuado, aplicar mal un procedimiento de auditoría adecuado, o interpretar equivocadamente los resultados de la auditoría. A este respecto, en la planeación se debería considerar:

- a) La naturaleza de los procedimientos sustantivos. Como ejemplo: uso de pruebas dirigidas hacia partes independientes fuera de la entidad y no pruebas dirigidas hacia partes o documentación dentro de la entidad.

- b) Uso de pruebas de detalles para un objetivo particular de auditoría además de los procedimientos analíticos.
- c) La oportunidad de procedimientos sustantivos. Como ejemplo: desempeñándolos en una fecha intermedia y al final del período.
- d) El alcance de los procedimientos sustantivos. Como ejemplo: uso de un tamaño mayor de muestra.

3.2.3.5 Importancia relativa

En la planeación de auditoría, 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; cuando obtiene un entendimiento de los controles y la relación con las aseveraciones de los estados financieros en el contexto de procesos y sistemas de la compañía puede considerar asuntos como los que a continuación se mencionan:

- a) Si el riesgo representa un fraude.
- b) Si el riesgo está relacionado con recientes cambios financieros importantes por lo que requiere atención específica.
- c) La complejidad de las transacciones.
- d) Si existen transacciones importantes con partes relacionadas.
- e) 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.

Es importante considerar que la determinación de los riesgos de importancia relativa de una auditoría es un caso de mero juicio profesional del auditor, siendo que durante el desarrollo de la auditoría el enfoque puede ser modificado debido a cambios en las circunstancias.

En algunos casos puede que el auditor considere modificar y extender la naturaleza y alcance de las pruebas. Como ejemplo: en la evaluación preliminar el auditor consideró que un riesgo de error de importancia relativa 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, por lo tanto, la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría fueran modificadas.

3.2.4 Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos de auditoría.

Es importante lograr la comprensión de los procedimientos, métodos y de los sistemas de contabilidad y de control interno usados por la administración, siendo que en la planeación el auditor determina la naturaleza, tiempos y grado de los procedimientos de auditoría. Estos podrán variar dependiendo de las aseveraciones contenidas en los estados financieros.

El resultado de las pruebas puede proporcionar evidencia de auditoría sobre más de una aseveración. Como ejemplo: el cobro de cuentas por cobrar puede dar evidencia de auditoría de su existencia y valuación.

La confiabilidad de la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente: interna o externa, y por su naturaleza: visual, documentaria u oral. Si bien la confiabilidad de la evidencia de auditoría depende de la circunstancia individual, las generalizaciones comentadas a continuación pueden ayudar a evaluar la confiabilidad de dicha evidencia de auditoría:

- a) De fuentes externas. Como ejemplo: la confirmación recibida de una tercera parte es más confiable que la generada internamente.
- b) De fuente interna. La evidencia de auditoría es más confiable cuando los sistemas de contabilidad y de control interno relacionados son efectivos.
- c) La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más confiable que la obtenida de la entidad.

- d) La evidencia de auditoría en forma de documentos y representaciones escritas es más confiable que las representaciones orales.

“La evidencia de auditoría es más persuasiva cuando las partidas de diferentes fuentes o de una diferente naturaleza son consistentes. En estas circunstancias, el auditor puede obtener un grado acumulativo de confianza más alto del que se obtendría de partidas de evidencia de auditoría cuando se consideran individualmente. Por el contrario, cuando la evidencia de auditoría obtenida de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra, el auditor determina qué procedimientos adicionales son necesarios para resolver la inconsistencia.” (15:87)

La naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría serán determinados según los riesgos identificados o posibles riesgos, entre ellos se pueden mencionar:

- 1) **Procedimientos de cumplimiento:** Proporcionan evidencia de la existencia de los controles clave y de su aplicación efectiva y uniforme. Los procedimientos de cumplimiento para los controles, persiguen:
 - Asegurar o confirmar la comprensión de los sistemas.
 - Corroborar la efectividad y uniformidad de los controles claves durante el período en que se pretende confiar en ellos; estos procedimientos pueden ser aplicados para los sistemas computarizados que procesan y generan información financiera, a través de software que permiten verificar la autenticidad y adecuado funcionamiento de estos sistemas, así como la confiabilidad de la información financiera que elaboran.

- 2) **Procedimientos sustantivos:** Proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos de las partidas componentes de los estados financieros y por consiguiente, sobre la validez de las aserciones importantes, los cuales pueden ser de dos tipos:
 - Pruebas de detalle de transacciones y saldos.
 - Procedimientos analíticos

3.3 Coordinación, dirección supervisión y revisión

3.3.1 Supervisión.

El personal que desempeña responsabilidades de supervisión puede desarrollar actividades como:

- Monitorear el avance de la auditoría.
- Evaluar si el personal auxiliar tiene la habilidad y competencia necesarias para llevar a cabo sus tareas asignadas.
- Evaluar si el personal auxiliar comprende las direcciones de auditoría.
- El trabajo está siendo realizado de acuerdo con el plan de auditoría y el programa de auditoría.
- Informarse y plantear cuestiones importantes de contabilidad y auditoría surgidas durante el examen, mediante la valoración de su importancia y la modificación del plan de auditoría si fuese necesario y lo apropiado del programa de auditoría.
- Resolver diferencias de juicio profesional entre el personal y considerar el nivel de consulta que sea apropiado.

3.3.2 Revisión

El trabajo desarrollado por el personal auxiliar de auditoría necesita ser revisado por personal de cuando menos igual competencia para considerar si:

- El trabajo ha sido desarrollado de acuerdo con el programa de auditoría.
- El trabajo desarrollado y los resultados obtenidos han sido adecuadamente documentados.
- Todos los asuntos significativos de auditoría han sido resueltos o se reflejan en conclusiones de auditoría.
- Los objetivos de los procedimientos de auditoría han sido logrados.
- Las conclusiones expresadas son consistentes con los resultados del trabajo desempeñado y soportan la opinión de auditoría.

Así también, es necesario revisar oportunamente:

- El plan de auditoría y el programa de auditoría.
- Las evaluaciones de los riesgos inherente y de control, incluyendo los resultados de pruebas de control y las modificaciones, si las hay, hechas al plan de auditoría y al programa de auditoría como resultado consecuente.

- La documentación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos sustantivos y las conclusiones resultantes, incluyendo los resultados de consultas.
- Los estados financieros, los ajustes de auditoría propuestos, y el dictamen propuesto del auditor. (15:20)

3.4 Enfoque de la planeación de auditoría

Al planear la auditoría el auditor debe adaptar el enfoque de auditoría a las circunstancias de la entidad y del trabajo. La auditoría de una entidad pequeña difiere de la auditoría de una entidad grande, siendo que los procesos pueden ser un tanto complejos y las auditorías de las entidades pequeñas ordinariamente son menos complejas y pueden desempeñarse usando menos asistentes.

El auditor puede decidir, sobre la base de una revisión preliminar de los controles, desarrollar un enfoque de auditoría que incluya pruebas de controles en los que piensa apoyarse. Como ejemplo se mencionan:

- a) Segregación de obligaciones y controles
 - Segregación de funciones.
 - Rotación de obligaciones entre los empleados.
 - Conciliación de saldos del sistema con cuentas de control del libro mayor.
 - Revisión periódica por la administración del calendario de procesamiento y de informes que identifican a los individuos que usaron el sistema.

- b) Acceso a la computadora y sus archivos
 - El uso de llaves de seguridad o claves de acceso en la computadora y terminales.
 - Restricción sobre el uso de programas no autorizados.
 - Pruebas adecuadas al software y las modificaciones al mismo antes de su uso.
 - Evaluación de la adecuación del software para cumplir con requerimientos del usuario.

3.4.1 Enfoque de control

Es cuando se evalúa el diseño y la implementación de los controles relevantes; se efectúan pruebas de eficacia operativa de los controles que estén diseñados e implementados. Se planea confiar en los controles cuando:

- El control es eficiente.
- Se cuenta con transacciones de alto volumen, y se planea incluir pruebas de eficacia operativa de los controles, debido a que estos tienden a ser más eficientes que solo efectuar procedimientos sustantivos.

3.4.2 Enfoque sustantivo

Es cuando se realizan procedimientos sustantivos. No se evalúa el diseño e implementación de controles relevantes y tampoco se prueba la eficacia operativa de los controles. (14:114)

En el enfoque se puede considerar:

- La existencia de una clase de transacción que sea relevante a la auditoría. Dentro de las clases de transacciones se debe identificar: las transacciones rutinarias y no rutinarias, así como los ajustes contables.
- Los saldos de cuenta derivados de estimaciones.
- La información proporcionada por las revelaciones necesarias para una presentación razonable de los estados financieros.

3.5 Participación del auditor en la planeación

Siendo que el auditor es el responsable por la auditoría en la cual se expresa una opinión sobre si los estados financieros están preparados respecto de todos los aspectos importantes de acuerdo con un marco de referencia, deberá cumplir con el "Código de Ética para los Contadores Profesionales" emitido por la Federación Internacional de Contadores.

Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:

- Independencia
- Integridad
- Objetividad
- Competencia profesional y debido cuidado
- Confidencialidad
- Conducta profesional

- Normas técnicas (15:27)

La auditoría se debe planificar y ejecutar de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales contienen principios básicos, procedimientos esenciales y lineamientos relativos en forma de material explicativo o de otro tipo. También, deberá observar en el transcurso del examen, una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea. Como ejemplo: el auditor ordinariamente esperaría encontrar evidencia para apoyar las representaciones de la administración y no asumir que son necesariamente correctas.

Es impráctico asumir que las normas de auditoría apliquen universalmente a todas las situaciones y circunstancias que un auditor pueda encontrar. Por lo tanto, el auditor debe considerar las normas adoptadas como los principios básicos a que deben adherirse en el desempeño de su trabajo. Los procedimientos exactos requeridos para aplicar dichas normas se dejan al juicio profesional del auditor individual y dependen de las circunstancias del caso.

3.6 Procedimientos para la fase preliminar

3.6.1 Selección de partidas

El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como: conocimiento del negocio del cliente, evaluaciones preliminares de los riesgos inherentes y de control y las características del universo que se somete a prueba. La selección basada en partidas específicas está sujeta a riesgo no provenientes del muestreo. Las partidas específicas seleccionadas pueden incluir:

- Partidas clave o de monto relevante. El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de un universo por su monto relevante, o porque muestren alguna otra característica. Como ejemplo: partidas que son sospechosas, no comunes, particularmente propensas al riesgo o que tienen un historial de error.
- Todas las partidas cubren una cierta cantidad. El auditor puede decidir examinar partidas cuyos valores exceden una cierta cantidad con objeto de verificar una gran proporción de la cantidad total del saldo de una cuenta o clase de transacciones.

- Partidas para obtener información. El auditor puede examinar partidas para obtener información sobre asuntos tales como el negocio del cliente, la naturaleza de las transacciones, los sistemas de contabilidad y de control interno.
- Partidas para probar procedimientos. El auditor puede usar el juicio para seleccionar y examinar partidas específicas para determinar si se está o no realizando un procedimiento particular.

Si bien la aplicación de pruebas selectivas de partidas específicas del saldo de una cuenta o clase de transacciones normalmente es un medio eficiente de reunir evidencia de auditoría, no constituye muestreo de auditoría. Los resultados de procedimientos aplicados a partidas seleccionadas de esta forma no pueden ser proyectados a todo el universo. El auditor debe considerar la necesidad de obtener evidencia adicional respecto del resto del universo cuando las partidas sobre las cuales no se efectuaron pruebas son de importancia relativa.

3.6.2 Muestreo

El auditor puede decidir aplicar muestreo en la auditoría al saldo de cuenta o clase de transacciones. El muestreo puede ser aplicado usando ya sea métodos de muestreo no estadísticos o estadísticos.

Los resultados de procedimientos aplicados a una muestra de partidas dentro de un estrato pueden sólo proyectarse a las partidas que constituyen ese estrato. Para llegar a una conclusión sobre el universo entero, el auditor necesitará considerar el riesgo y la importancia relativa en relación a cualquier otro estrato que constituyan el universo total. Como ejemplo: el 20% de las partidas en un universo pueden constituir 90% del valor del saldo de cuenta. El auditor puede decidir examinar una muestra de dichas partidas. El auditor evalúa los resultados de esta muestra y llega a una conclusión sobre el 90% del valor independiente del restante 10% (sobre el cual se usará una muestra adicional u otros medios para reunir evidencia, o bien pueda considerarse de poca importancia relativa).

3.7 Seguimiento a las áreas críticas de riesgo

Como resultado de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y de las pruebas de control, el auditor puede darse cuenta de las debilidades del control interno que adolece la

compañía. Los riesgos pueden resultar de deficiencias en actividades generales como la segregación de funciones en los procesos administrativos y contables, mantenimiento de programas de computación, acceso a los sistemas de operaciones, seguridad física de los activos. Estas deficiencias tenderían a tener un efecto penetrante en todos los sistemas de aplicación que se procesan en la computadora.

Los riesgos pueden incrementar el potencial de errores o actividades fraudulentas en bases de datos o en archivos maestros, en actividades de procesamiento específicas. Por ejemplo, los errores no son poco comunes en los procesos o sistemas que desarrollan una lógica o cálculos complejos, o que deben manejar muchas diferentes condiciones de excepción. Los procesos que controlan desembolsos de efectivo u otros activos líquidos son susceptibles a acciones fraudulentas por los usuarios.

Lo apropiado es hacer saber a la administración, a la brevedad y a un apropiado nivel de responsabilidad, sobre las debilidades de importancia relativa en el diseño u operación de los sistemas de contabilidad y de control interno, que hayan llegado a la atención del auditor que ordinariamente será por escrito. Sin embargo, si la comunicación oral es apropiada, dicha comunicación debería ser documentada en los papeles de trabajo de la auditoría. Es importante indicar en la comunicación que sólo han sido reportadas debilidades que han llegado a la atención del auditor como un resultado de la auditoría y que el examen no ha sido diseñado para determinar la adecuación del control interno para fines de la administración.

3.7.1 Informe a la administración

El auditor debería oportunamente comunicar al comité de auditoría, el consejo de directores y ejecutivos respecto a que están inapropiadamente informados, respecto del cumplimiento de las aseveraciones que sustentan los estados financieros y que llaman su atención; sin embargo, el auditor no necesita hacerlo así para asuntos que son claramente sin consecuencia o triviales y puede llegar a un acuerdo por adelantado sobre la naturaleza de los asuntos que deberán comunicarse.

Si a juicio del auditor se cree que el incumplimiento es intencional y de importancia relativa, el auditor debería comunicar el resultado sin demora. Si la sospecha fuese de miembros de la administración, incluyendo miembros del más alto nivel que están involucrados en el incumplimiento, el auditor deberá reportar el asunto al nivel superior inmediato de autoridad en la entidad, si existe, como un comité de auditoría o un consejo de supervisión. De no existir autoridad más alta, o si el auditor cree que puede no

tomarse acción sobre el reporte o está inseguro sobre a cual persona reportarle, el auditor considerará buscar asesoría legal.

3.7.2 A los usuarios del dictamen del auditor sobre los estados financieros

Si el auditor concluye que el incumplimiento tiene un efecto sustancial sobre los estados financieros, y no ha sido apropiadamente reflejado en los estados financieros, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa.

Si el auditor es impedido por la entidad de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para evaluar si ha ocurrido o es probable que ocurra incumplimiento que sea de importancia relativa para los estados financieros, el auditor debería expresar una opinión calificada o una abstención de opinión sobre los estados financieros basado en una limitación al alcance de la auditoría.

Si no le es posible al auditor determinar si ha ocurrido incumplimiento a causa de las limitaciones impuestas por las circunstancias y no por la entidad, el auditor deberá considerar el efecto sobre el dictamen del auditor.

3.7.3 A las autoridades previamente establecidas

El deber de confidencialidad del auditor en la práctica común le imposibilitaría reportar incumplimiento a una tercera parte. Sin embargo, en ciertas circunstancias, ese deber de confidencialidad es sobrepasado por el estatuto, la ley o por las instancias judiciales y en tales circunstancias el auditor debería buscar asesoría legal, dando debida consideración a la responsabilidad del auditor hacia el interés público.
(15:58)

3.8 Procedimientos para la fase final

Aún cuando el auditor realice pruebas de control durante una visita intermedia antes del final del período, el auditor no puede confiar en los resultados de dichas pruebas sin considerar la necesidad de obtener evidencia de auditoría adicional relacionada con el resto del período. Los factores que tendrá que considerar incluyen:

- Los resultados de las pruebas provisionales.
- La extensión del período remanente.

- Si han ocurrido cambios en los sistemas de contabilidad y de control interno durante el período remanente.
- La naturaleza y monto de las transacciones y otros eventos y los saldos implicados.
- El ambiente de control, especialmente controles de supervisión.
- Los procedimientos sustantivos que el auditor planea llevar a cabo.

El auditor debería considerar los niveles evaluados de riesgos inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable. Al respecto, el auditor puede considerar:

- La naturaleza de los procedimientos sustantivos: Como ejemplo: usar pruebas dirigidas hacia partes independientes fuera de la entidad y no pruebas dirigidas hacia partes o documentación dentro de la entidad, o usar pruebas de detalles para un objetivo particular de auditoría además de procedimientos analíticos.
- La oportunidad de procedimientos sustantivos. Como ejemplo: uso de pruebas al fin del período y no en una fecha anterior.
- El alcance de los procedimientos sustantivos. Como ejemplo: usar un tamaño mayor de muestra.

En tanto las pruebas de control y procedimientos sustantivos son distinguibles en cuanto a su propósito, los resultados de cualquiera de los dos tipos de procedimientos pueden contribuir al propósito del otro. Las representaciones erróneas descubiertas al conducir los procedimientos sustantivos pueden causar que el auditor modifique la evaluación previa de riesgo de control.

La evaluación del auditor de los componentes del riesgo de auditoría puede cambiar durante el curso de una auditoría, por ejemplo, puede llegar información a la atención del auditor cuando desempeña procedimientos sustantivos que difiera importantemente de la información sobre la que el auditor originalmente evaluó los riesgos inherentes y de control. En tales casos, el auditor modificaría los procedimientos sustantivos planeados basado en una revisión de los niveles evaluados de los riesgos inherentes y de control.

3.8.1 Procedimientos necesarios

En la práctica, de manera general se asumen como procedimientos imperiosos cuando existe dentro de los estados financieros una cuenta significativa, excepto si estos procedimientos a juicio del auditor fueran irrelevantes en el contexto del negocio de la entidad o inefectivos para lograr el objetivo de auditoría y se consideran efectivos procedimientos sustantivos alternos para lograr ese mismo objetivo. Como ejemplo se pueden mencionar:

- Clientes: Confirmación de saldos, incluyendo los términos de las transacciones y otra información clave, que puede afectar la contabilización de las transacciones.
- Ventas: Verificar la fecha de corte de las ventas al final del período.
- Efectivo en bancos: Confirmar los saldos del banco así como las garantías e instrumentos financieros. Verificar la conciliación bancaria.
- Pasivos: Buscar los pasivos no registrados al final del período. Efectuar indagaciones por escrito con los abogados sobre litigios y reclamos
- Adiciones de activo fijo: Obtener documentación de respaldo respecto a ciertas adiciones de activo fijo.

Además, se efectúan otros procedimientos sustantivos de auditoría (procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de detalles) diseñados para responder al riesgo evaluado de que ocurran errores significativos.

3.9 Administración de recursos

El trabajo de auditoría se debe asignar a personal que tenga el grado de entrenamiento técnico y eficiencia requeridos en las circunstancias. El auditor debería delinear el enfoque de la firma sobre asignación de personal, incluyendo la planeación de las necesidades globales y las medidas empleadas para lograr un equilibrio de requerimientos de fuerza laboral para auditoría, habilidades del personal, desarrollo individual y utilización.

3.9.1 Consideraciones sobre la selección de personal de auditoría

- Requerimientos de rotación de personal y de control de tiempo de la auditoría.
- Evaluaciones de las calificaciones del personal respecto de experiencia, puesto, antecedentes, y habilidad especial.
- La supervisión planeada e involucramiento del personal de supervisión.

- Disponibilidad proyectada de tiempo del personal asignado.
- Situaciones donde puedan existir posibles problemas de independencia y conflictos de interés.
- Considerar la experiencia y capacitación del personal de auditoría en relación con la complejidad u otros requisitos de la auditoría, y el grado de supervisión que se deberá suministrar.

Otros aspectos a considerar:

- Tamaño y complejidad de la auditoría.
- Disponibilidad de personal.
- Habilidad especial requerida.
- Continuidad y rotación periódica del personal.
- Oportunidades de capacitación en el propio trabajo.

3.9.2 Control de calidad. Es importante monitorear la adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad. Entre los procedimientos que puede utilizar el auditor a manera de ejemplo se pueden mencionar:

- Revisar y comprobar el cumplimiento de las políticas y procedimientos generales de control de calidad de la firma.
- Revisar trabajos seleccionados sobre el cumplimiento de estándares profesionales, políticas y procedimientos de control de calidad de la firma.
- Monitoreo para proporcionar seguridad razonable de que las otras políticas y procedimientos de control de calidad de la firma están operando en forma efectiva.
- Dar lineamientos para la extensión del trabajo y criterios para selección de trabajos para revisión.
- Establecer la frecuencia y programación de tiempos de las actividades de monitoreo.
- Establecer procedimientos para resolver desacuerdos que puedan surgir entre quienes revisan y el personal del trabajo o de la administración.

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LAS FASES PRELIMINAR Y FINAL EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE INTERNET (caso práctico)

4.1 Presentación del caso práctico

Se realizará la planeación de la auditoría externa en las fases preliminar y final en una empresa de prestación de servicios de distribución de internet; según la experiencia acumulada en la auditoría del período anterior respecto de las operaciones que reporta la compañía se considera que no son complejas. La empresa realiza operaciones en su tercer año y la auditoría externa se presenta de forma recurrente, se ha observado que las operaciones importantes se reflejan en mayor proporción en el Estado de Resultados, por lo que el enfoque de la fase preliminar irá diseñado a examinar dichas cuentas al mes de septiembre, identificando los ciclos de mayor trascendencia, siendo que es en este segmento donde se encuentran las áreas de mayor riesgo para la auditoría. Para la fase final, se proyectarán las cuentas de resultados al final del período para identificar las variaciones importantes, y siendo que los resultados de la compañía al final del período pasan a formar parte del Balance General, se diseñarán programas para verificar las cuentas que tenga registrado dicho estado financiero.

En el proceso de planeación se documentará el entendimiento del negocio, de los procesos que el cliente realiza para administrar las clases de transacciones significativas y los riesgos significativos a nivel de estados financieros, los riesgos inherentes y riesgos de fraude identificados. Por último se documentan los procedimientos que se realizarán para responder a esa evaluación preliminar de riesgo, consistente en la aplicación de procedimientos analíticos y sustantivos.

A continuación se describen las generalidades del caso práctico para la aplicación de la Planeación de la Auditoría Externa en sus fases preliminar y final en una empresa de servicios dedicada a la distribución de señal de internet.

4.2 Reseña histórica de la compañía

Servicios de Internet S.A., fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala y fue autorizada para operar por tiempo indefinido. El inicio de sus operaciones se registra el 1 de enero del año 2007, tiene un capital social constituido de 10,000 acciones comunes con un valor nominal de cien quetzales cada una, del cual tiene suscrito y pagado Q.16,900.00. El período contable de la compañía es del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año y esta ubicada en la ciudad de Guatemala.

Su actividad principal es la distribución de la señal de internet, tanto a nivel empresarial como residencial. El personal clave de la compañía es el Gerente General, Gerente de Ventas, Gerente Administrativo, Gerente Financiero y el Gerente de Operaciones. Estas personas han trabajado para la compañía desde el inicio de operaciones, cuentan con experiencia en el manejo de las transacciones, además entienden y conocen el negocio.

Servicios de Internet, S.A., tiene como actividad principal prestar a sus clientes el servicio de la señal de internet. El cobro del servicio a los clientes se realiza en base a una tarifa por la transacción establecida con anterioridad. Durante el último año se ha incrementado el volumen de ventas en comparación al total en el período anterior; sin embargo, la tendencia del negocio es de un crecimiento moderado si se considera que la compañía es nueva dentro del mercado Guatemalteco. La compañía cuenta con un Abogado y Notario que vela por los intereses en el ámbito jurídico.

4.2.1 Propuesta de servicios

Guatemala, 25 de septiembre de 2009

Señores

Consejo de Administración

Servicios de Internet, S.A.

Ciudad de Guatemala,

Presente.

Estimados Señores:

De acuerdo con su solicitud para auditar los estados financieros de la compañía Servicios de Internet, S.A., por el año que terminará el 31 de diciembre de 2009, que comprende el balance general, estado de resultados, cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo por el año terminado a esa fecha y un resumen de las políticas contables y otras notas aclaratorias; presentamos nuestra propuesta de servicios profesionales como Auditores Independientes y tenemos el agrado de confirmarles nuestra aceptación y el entendimiento del trabajo.

Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros antes mencionados y de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, dichas normas consideran nuestro entendimiento de la estructura del control interno, el ambiente de control, el sistema de contabilidad y los procedimientos de control establecidos por la administración. Sin embargo, debido a las características de las irregularidades, particularmente aquellas relacionadas con falsificación y colusión, una auditoría diseñada y ejecutada adecuadamente no podría detectar tales irregularidades. Por lo tanto, una auditoría realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría es diseñada para obtener una razonabilidad de los estados financieros.

Al efectuar nuestras evaluaciones de riesgo, consideramos el control relevante a la preparación de los estados financieros por la administración con el propósito de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados, pero no con el fin de expresar una opinión sobre el control interno de la entidad. Sin embargo, esperamos proporcionar una carta concerniente a las debilidades de importancia relativa que llamen nuestra atención durante la auditoría de estados financieros.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la administración confirmación por escrito de las representaciones que nos hagan en relación a la auditoría. Esperamos la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación u otra información que les solicitemos.

Honorarios

Nuestros honorarios por la auditoría de acuerdo con el alcance de esta carta, ascenderán a Q.100,000.00 más IVA, más los gastos en que incurramos por cuenta de la misma.

Los honorarios antes descritos se facturarán de la siguiente forma: 25% con la aceptación de la presente carta; 45% conforme el avance del trabajo y 30% 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,

MIRANDA, FERNANDEZ & ASOCIADOS, S.C.

Francisco Miranda

Socio

<p>Aprobado por la empresa</p> <p>Nombre: _____</p> <p>Cargo: _____</p> <p>Fecha: _____</p> <p>Firma: _____</p>
--

Nota I: Si el documento descrito arriba se encuentra debidamente firmado por ambas partes, se considera dicho documento como carta de compromiso de Auditoría.

Nota II: Los honorarios fueron calculados tomando en consideración los siguientes aspectos:

- El costo estimado de las horas hombre del personal que interviene en la auditoría de estados financieros, los cuales se describen a continuación:
 - a) Socio Fundador
 - b) Director de Auditoría
 - c) Gerente de Auditoría
 - d) Tres asistentes de Auditoría.
- Al costo se le suma un margen de utilidad del 35%
- Como política de la firma, se evalúa el conocimiento previo del cliente y si se le prestan servicios de consultoría. Para el efecto, se estima que los honorarios a cobrar estén dentro de un 4% o más, de la utilidad antes de impuesto generada por la compañía a la fecha de contratación de los servicios profesionales.

4.2.2 Presentación de los estados financieros

Los estados financieros al y por los años que terminaron el 30 de septiembre de 2009 y 2008 de Servicios de Internet, S.A., se presentan a continuación:

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
BALANCE GENERAL
Al 30 de septiembre de 2009 y 2008
(Cifras expresadas en Quetzales)

	<u>2009</u>	<u>2008</u>
ACTIVO		
Corriente		
Caja y bancos	234,311	275,906
Cientes	5,055,126	3,600,188
Inventarios	245,000	190,000
Cuentas por cobrar empleados	37,436	46,262
Provisión para cuentas incobrables	(215,281)	(200,025)
Cuenta por cobrar partes relacionadas	1,844	1,451
Impuestos por cobrar	360,325	141,659
Otras cuentas por cobrar	15,297	10,792
	<u>5,734,058</u>	<u>4,066,233</u>
No corriente		
Propiedad y equipo	2,299,042	2,872,768
Depreciación acumulada	(700,134)	(421,882)
	<u>1,598,908</u>	<u>2,450,886</u>
TOTAL ACTIVO	<u><u>7,332,966</u></u>	<u><u>6,517,119.00</u></u>

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
BALANCE GENERAL
Al 30 de septiembre de 2009 y 2008
(Cifras expresadas en Quetzales)

	2009	2008
PASIVO		
Corriente		
Cuentas por pagar partes relacionadas	1,689,898	1,614,208
Impuestos y retenciones	233,019	237,791
Provisiones	468,222	180,940
	2,391,139	2,032,939
No corriente		
Provisión para indemnizaciones	231,147	66,475
TOTAL PASIVO	2,622,286	2,099,414
 PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS		
Capital Pagado	16,900	16,900
Reserva legal	260,418	260,418
Utilidades retenidas	4,140,387	4,479,188
Utilidad / Pérdida del Ejercicio	292,975	(338,801)
TOTAL PATRIMONIO	4,710,680	4,417,705
 TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	7,332,966	6,517,119

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
Al 30 de septiembre de 2008 y 2009
(Cifras expresadas en Quetzales)

	2009	2008
VENTAS		
Locales	25,433,400	21,993,158
	<u>25,433,400</u>	<u>21,993,158</u>
COSTO DE VENTAS	16,915,240	14,989,916
SUELDOS Y PRESTACIONES		
Sueldos y comisiones	3,782,195	3,426,167
Prestaciones laborales	507,195	457,725
Otros gastos de personal	557,610	538,268
	<u>4,847,000</u>	<u>4,422,160</u>
GASTOS DE OPERACIÓN		
Honorarios servicios externos	100,232	90,805
Arrendamientos	179,814	167,759
Correos y comunicaciones	233,841	221,400
Papelería y útiles	36,533	36,844
Mantenimiento y reparaciones	129,804	82,530
Depreciaciones y amortizaciones	127,778	109,519
Seguros	98,400	92,063
Gastos generales	1,058,465	990,185
	<u>1,964,867</u>	<u>1,791,105</u>
Utilidad en operación	1,706,293	789,977
OTROS PRODUCTOS Y GASTOS		
Otros Ingresos	29,925	29,398
Gastos financieros	56,461	55,185
	<u>(26,536)</u>	<u>(25,787)</u>
Utilidad antes de impuesto	1,679,757	764,190
Impuesto Sobre la Renta	(1,386,782)	(1,102,991)
UTILIDAD / PÉRDIDA NETA DEL AÑO	<u>292,975</u>	<u>(338,801)</u>

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
ESTADO DE MOVIMIENTO PATRIMONIAL

Por al 30 de septiembre de 2009 y 2008

(Cifras expresadas en Quetzales)

Descripción	Capital pagado	Reserva legal	Utilidad Acumulada	Total
Saldo al 30 de septiembre de 2007	16,967	331,236	4,479,188	4,756,572
Pérdida del Ejercicio	-	-	(338,801)	(338,801)
Saldo al 30 de septiembre de 2008	16,967	331,236	4,140,387	4,417,771
Saldo al 30 de septiembre de 2008	16,967	331,236	4,140,387	4,417,771
Ganancia del Ejercicio	-	-	292,975	292,975
Saldo al 30 de septiembre de 2009	16,967	331,236	4,433,362	4,710,746

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
 Por al 30 de septiembre de 2009 y 2008
 (Cifras expresadas en Quetzales)

	<u>2009</u>	<u>2008</u>
FLUJOS DE EFECTIVO POR LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Efectivo recibido de clientes	23,397,916	20,497,296
Efectivo pagado a proveedores	(16,228,861)	(14,585,541)
Efectivo pagado a empleados	(4,444,907)	(4,405,215)
Efectivo pagado por honorarios profesionales	(41,667)	(49,138)
Efectivo pagado por arrendamientos	(179,814)	(167,759)
Efectivo pagado por comunicaciones y transporte	(670,333)	(662,351)
Efectivo pagado a compañías relacionadas	668,669	1,538,980
Efectivo pagado por otras actividades de operación	(465,522)	(462,172)
Intereses cobrados	4,704	9,447
Impuestos pagados	(1,800,454)	(1,161,992)
Efectivo neto obtenido de las actividades de operación	239,731	551,555
FLUJOS DE EFECTIVO EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Adquisición de activos fijos	(281,326)	(429,143)
Efectivo utilizado en actividades de inversión	(281,326)	(429,143)
Disminución / aumento neto de efectivo	(41,595)	122,412
Efectivo al inicio del año	275,906	153,494
Efectivo al 30 de septiembre de 2009	<u>234,311</u>	<u>275,906</u>

4.3 Memorando de planeación

En el siguiente apartado 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 de servicios de distribución de internet por el año terminado al 31 de diciembre de 2009. A continuación se describe el memorando de planeación de la empresa Servicios de Internet, S.A.

El propósito de estos papeles de trabajo consiste en documentar:

- El entendimiento del negocio, industria y ambiente, incluye también las políticas y prácticas contables y el desempeño financiero.
- La evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades importantes relevantes para la auditoría.
- La estrategia de auditoría para la prevención de riesgos.

A continuación se presentan los papeles de trabajo elaborados por la Firma de Auditoría Miranda Fernández & Asociados, S.C., utilizados en el proceso de planeación de una Auditoría Externa en una empresa de servicios de Distribución del Servicio de Internet. Estos papeles de trabajo quedarán archivados dentro de la oficina de la firma, de acuerdo al índice que se presenta al final del caso práctico.

4.3.1 Actividades preliminares de planeación

Se evaluará la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría, tomando como punto de partida la experiencia obtenida en la auditoría de estados financieros del período anterior.

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Actividades Preliminares

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-1

Objetivo

Documentar la evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente y el trabajo específico de auditoría como lo requiere la Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de Calidad para Auditoría de Información Financiera Histórica).

Procedimientos de auditoría

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:

1. Evaluación de la integridad de los accionistas de la compañía, altos ejecutivos y de los miembros del gobierno corporativo de la entidad

Se han efectuado averiguaciones sobre la integridad de los principales accionistas, de los principales ejecutivos (Gerente General, Gerente Financiero), y de los principales miembros del Gobierno Corporativo (Presidente y Vice-presidente).

Como resultado de nuestras indagaciones e investigaciones no se identificaron problemas de integridad de las personas arriba indicadas. 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. Evaluación si el personal de la firma es competente para el trabajo de auditoría

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

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Actividades Preliminares

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-1

Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Auditoría.

3. Evaluación sí en la auditoría del año anterior ocurrieron situaciones de trascendencia para concluir que no es conveniente continuar la relación con la entidad

En la auditoría de 2008 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. Tampoco se identificaron irregularidades relacionadas con presentación de información financiera errónea de forma intencional. En la auditoría de 2008 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 2008 no se relacionaron con errores intencionales.

Además, se realizaron cuestionarios a la administración, así como la evaluación de los procedimientos analíticos aplicados en la etapa de planeación. Dichos procedimientos fueron llevados a cabo en las instalaciones de la entidad y las Oficinas Administrativas de la Firma de Auditoría.

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

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

Conclusión

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

4.3.2 Estrategia general de auditoría

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia General de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-2

Objetivo

Documentar la estrategia general para el desarrollo de la auditoría de los estados financieros consolidados de Compañía de Servicios de Internet, S.A., al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2009.

Alcance de auditoría

1. Marco de referencia para información financiera

Realizaremos la auditoría de estados financieros de Servicios de Internet, S.A., con el objeto de expresar una opinión sobre si los estados financieros, tomados en su conjunto, están de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) correspondientes al y por el año terminado el 31 de diciembre de 2009. 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 Normas Internacionales de Información Financiera aplicables.

2. 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. Nuestro informe de auditoría se emitirá en idioma español.

3. Requerimientos específicos del ramo de servicios

La industria de servicios de internet no tiene requerimientos específicos sobre la información financiera que genera, como la tienen las entidades del sistema financiero. Sin embargo, debe asegurarse que no tengan pendientes juicios o demandas.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia General de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-2

4. Requerimientos regulatorios

Esta obligada a cumplir con las obligaciones tributarias a las que están afectas las sociedades mercantiles (ISR, IVA, ISO, entre otros.)

4.3.3 Estrategia específica de auditoría

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia Específica de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

1. Conocimiento del negocio

En el proceso del entendimiento del negocio, previamente se realizaron visitas, donde se observó, comprendió y entendió, de manera general la forma en que opera la compañía, su ambiente de control, las políticas propuestas por la administración, las prácticas contables, así como su desempeño financiero. Se realizaron entrevistas y juntas con el personal clave de la administración y observaciones realizadas dentro de las instalaciones de la compañía. Durante el proceso se hizo uso de procedimientos analíticos y como resultado se comprendieron aspectos del negocio de los cuales no se tenía conocimiento, ayudando esto a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, riesgos, así como los planes de la entidad para minimizar dichos riesgos.

En este caso la firma de auditoría Miranda Fernández & Asociados, S.C., aplicó para el conocimiento del negocio del cliente, procedimientos analíticos de origen de información financiera y no financiera y procedimientos generales de Auditoría, los cuales se detallan a continuación:

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- Revisión del Archivo Permanente del Cliente
- Análisis comparativo de los estados financieros al 30 de Septiembre de 2008 y 2009.
- Análisis de la ejecución del presupuesto por el período comprendido del 01 de enero al 30 de septiembre de 2009.
- Entrevista con la Gerencia General, Gerencia de Ventas y Gerencia Financiera.
- Reunión en la visita preliminar con el personal clave de la compañía.
- Indagación de fuentes internas de la compañía.
- Investigación sobre el entorno económico tributario y legal.
- Los procedimientos descritos anteriormente, se dejaron documentados por medio de memorando de resúmenes de Auditoría donde se evidencia el trabajo realizado de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.

Conclusión

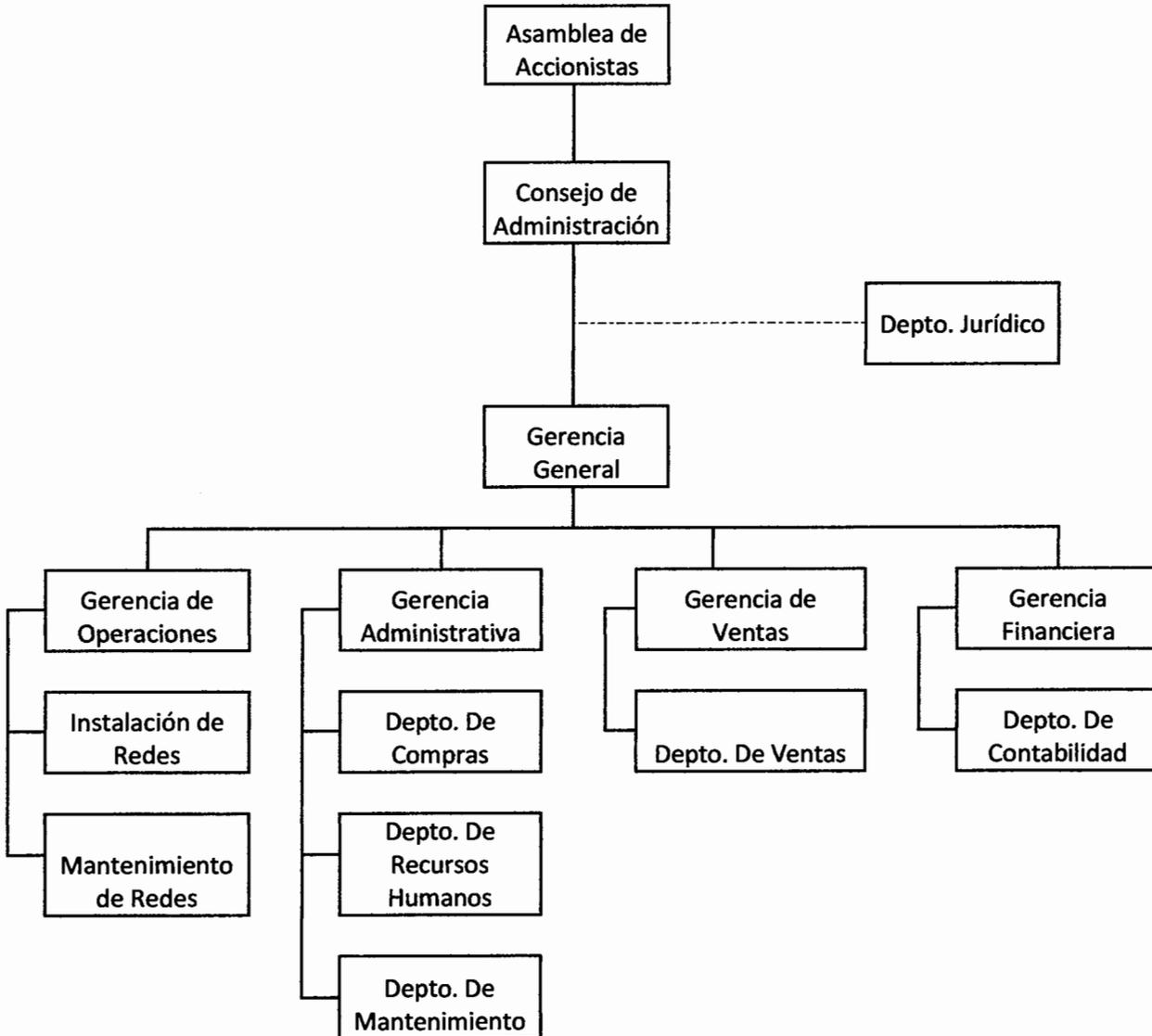
Según los procedimientos de auditoría aplicados, Servicios de Internet, S.A., se constituyó bajo la normativa legal de la República de Guatemala el 01 de enero de 2007, como una sociedad anónima según testimonio de escritura pública No. 47 fue autorizada para operar por tiempo indefinido.

El giro de los servicios de la compañía es la distribución de internet en la ciudad de Guatemala, tanto a empresas del sector público y privado, como particulares.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia Específica de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

1.1. Estructura administrativa



Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia Específica de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

1.2. Principales objetivos de la administración

Objetivos	Estrategias
Crecimiento de las ventas	Expansión a prestar el servicio en los municipios de Guatemala
Mejorar la eficiencia del área cobros.	Implementación de una posición en la gerencia de ventas encargada de contactar directamente al cliente respecto de los saldos vencidos.
Mantener y mejorar los estándares de calidad en la prestación del servicio.	Evaluación constante del mantenimiento de la señal de internet.

Para alcanzar el cumplimiento de los objetivos la compañía ha realizado mayores erogaciones en publicidad, se ha contratado personal de cobranza y se le han hecho mejoras al sistema informático que registra la cartera.

1.3 Clientes

Los clientes en su mayoría son personas particulares que requieren servicio de tipo domiciliario, siendo que el tipo empresarial está cubierto en buena proporción por la competencia. Se observó que al 30 de septiembre de 2009 los clientes particulares representan un 78% de la cartera y que la morosidad ascendía al 5% del total de la cartera.

1.4 Proveedores

La compañía Servicios de Internet, S.A., tiene suscrito contrato con una compañía extranjera para el suministro de la señal de internet. Las compras relacionadas con el mantenimiento y otros gastos, se realizan a proveedores locales, los cuales se consideran menores.

1.5 Personal

Los 39 empleados de la entidad se dividen en personal profesional y técnico, predominando el último. No existe sindicato y no se obtuvo evidencia de conflictos entre la administración y el personal de la compañía; entre los funcionarios claves se pueden mencionar:

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- Gerente General, Sr. Orlando Lòpez
- Gerente de Operaciones, Ing. Carlos Tévez
- Gerente Administrativo, Lic. Francisco Zamora
- Gerente de Ventas, Licda., Mayne Pérez
- Gerente Financiero, Lic. Otto Garcés

1.6 Financiamiento

El financiamiento principalmente proviene del capital aportado por los accionistas y el efectivo generado por las actividades de la entidad y el endeudamiento con terceros no se considera de alto riesgo.

1.7 Contingencias legales

La compañía no está involucrada en litigios legales que puedan afectar su desempeño.

1.8 Marco jurídico

Las regulaciones que rigen el negocio de la entidad esta compuesto principalmente por leyes de carácter fiscal y laboral. La administración ha diseñado controles sobre las actividades para garantizar el cumplimiento de las leyes y regulaciones que le son aplicables.

2 Políticas contables

Para le emisión de los estados financieros, se verifica el cumplimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta Dto. 26-92 del Congreso de la República siendo que la compañía atiende al régimen de tributación del 31% sobre utilidades, calculando al final del período una renta imponible. Sin embargo la incidencia de la aplicación de la ley del Impuesto Sobre la Renta sobre los estados financieros no es significativa, siendo que la entidad utiliza prioritariamente las políticas contables correspondientes a las

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

NIIF's para identificar, medir y registrar las transacciones. Las revisiones a las estimaciones contables se reconocen en el período en el que tiene lugar el cambio, si afectase a varios períodos.

Según las conclusiones preliminares de auditoría, los estados financieros se prepararon de acuerdo con las normas internacionales de información financiera, sobre la base del costo histórico y su presentación esta expresada en Quetzales que es la moneda de curso legal en Guatemala.

Las principales políticas contables se mencionan a continuación:

2.1 Activos y pasivos 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. Su valuación al final del período se presenta al equivalente en Quetzales utilizando la tasa de cambio que estaba vigente al final del año, el diferencial de cambio se registra en los resultados del ejercicio.

2.2 Instrumentos financieros

Estos incluyen el efectivo, cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar y se reconocen inicialmente al valor razonable más cualquier costo de transacción atribuible directamente, excepto para los instrumentos que se presentan a su valor razonable en el estado de resultados.

Se reconoce un instrumento financiero si la compañía conviene en las disposiciones contractuales del instrumento. Los activos o pasivos financieros se dan de baja si expiran los derechos contractuales de la compañía a los flujos de efectivo de los activos financieros. Se contabilizan según la fecha de adquisición, es decir, la fecha en que la Compañía se compromete a comprar o vender el activo.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

3 Evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno

Para la comprensión del sistema contable se documentaron los principales procesos de la entidad con el propósito de poner a prueba el diseño y la eficacia operativa de controles de administración de riesgos. Se utilizaron procedimientos de origen de información financiera y no financiera debido a que se realizan pruebas corroborativas de la fidelidad de la información proporcionada por la administración; al evaluar el diseño de un control se consideró el control de manera individual o en combinación con otros controles para detectar los errores importantes. Obtuvimos evidencia de auditoría sobre el diseño y la implantación de los controles relevantes a través de la entidad mediante la indagación con el personal de la entidad, observación de la aplicación de ciertos controles e inspección de documentos físicos.

Para la comprensión del control interno de la compañía Servicios de Internet, S.A., fue necesario considerar sus actividades principales (verificación de la información financiera desde registros auxiliares al mayor general, verificación del registro de todas las pólizas contables generadas al día, preparación de los estados financieros y preparación de informes internos financieros).

3.1 Cuestionario de control interno

Como parte de los procedimientos, se realizó un cuestionario (forma verbal) al Gerente Financiero, para la comprensión del ciclo de información Financiera y evaluación del control interno de Servicios de Internet, S.A., que a continuación se describe:

1. ¿Todas las actividades principales del ciclo de información financiera son realizadas por personal de la compañía? R/ si

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

2. ¿Cómo es el inicio de las transacciones de ventas? R/ Se inician cuando se factura las operaciones, o se ingresan al sistema de contabilidad los documentos que respaldaran las pólizas.
3. ¿Es manual o automatizado el proceso del registro contable? R/ Es una combinación de manual y automatizada ya que al momento de procesar la información se utilizan las 2 vías.
4. ¿Cuál es el soporte de los registros contables? R/ Se respaldan con las pólizas de diario que tienen la documentación de respaldo original que pide la ley y en algunos casos no se consigue dicha documentación y se registra en una cuenta denominada gastos no deducibles.
5. ¿Se puede identificar la salida de información con la clave del usuario, ya sea en pantalla, en forma electrónica o en informes impresos y el uso de cada una de ellas? R/ El software utilizado solo permite acceso a los usuarios autorizados y todo el personal contable tiene su usuario y su password, éste se limita de acuerdo al puesto que tenga la persona y sus funciones.
6. ¿Los procedimientos para conciliar las salidas de los sistemas de aplicación con el mayor general, incluyendo la preparación de las conciliaciones? R/ Actualmente, no existen diferencias entre el mayor general y el diario; esto debido a que se lleva un control estricto, para la emisión de pólizas y una revisión diaria del mayor general y el libro diario, aparte que el personal que concilia esta segregado.
7. ¿El volumen, naturaleza y antigüedad de las partidas de conciliación, si las hay, entre las salidas de los sistemas de aplicación y el mayor general? R/ No existen partidas en conciliación.
8. ¿Describa cualquier modificación importante efectuada al sistema desde su instalación original? R/ No se han modificado ya que ha funcionado adecuadamente.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

9. ¿Describa los planes para futuras modificaciones importantes? R/ Existen planes para cambiar el sistema, pero son a largo plazo (5 años) de acuerdo al crecimiento de la empresa.

10. ¿Existen manuales de los diferentes departamentos de la empresa? R/ No, pero se tiene en hojas simples las diferentes atribuciones de los empleados.

11. ¿Se da un adecuado control interno dentro de las operaciones de la empresa? R/ Por parte del Gerente General, el Gerente Administrativo y el Gerente Financiero son los responsables de velar por un adecuado cumplimiento de control interno.

12. ¿Quién firma los cheques emitidos por la empresa? R/ El Gerente General y el Gerente Administrativo en firma mancomunada.

13. ¿Cómo se pagan las nóminas? R/ Por medio de cheques emitidos a cada uno de los empleados en la cuenta del Banco Industrial, S.A.

14. ¿Cómo se guardan los archivos contables y del sistema? R/ El encargado del sistema, es responsable de realizar un backup del archivo maestro cada semana con copia externa, los archivos contables impresos se tienen en una bodega dentro de la empresa donde se encuentran en forma ordenada.

Según la evaluación del ambiente de control lo hemos considerado apropiado y para efectos de estrategia de auditoría lo calificamos como eficaz de acuerdo a nuestras indagaciones y evidencia obtenida. Además se indagó sobre los activos fijos en un cuestionario aparte en el cual concluimos que se cuenta con un buen control de los activos fijos, al contar con segregación de funciones y niveles de autorización para el adecuado control de la propiedad y equipo.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

Así también se evaluaron otros aspectos como:

3.2 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 2009, observamos que:

- La administración y los miembros de la alta gerencia 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 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.
- La compañía presta mucha importancia a contratar personal altamente calificado para los puestos clave dentro de la organización.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- 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.

3.3 Segregación de funciones

- 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.
- 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.

3.4 Políticas de contratación de personal

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. 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.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

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.

4 Riesgos

En la evaluación de riesgos se obtuvo evidencia de auditoría sobre las cuentas significativas aunque los procedimientos de auditoría no se planearon específicamente como procedimientos sustantivos o pruebas de controles. NIA 315.7

En el proceso de entrevistas con la gerencia y con los responsables de la emisión de informes financieros, para determinar qué información puede obtenerse que nos ayude a identificar los riesgos de que ocurran errores importantes, entender el ambiente en que se preparan los estados financieros, así como el diseño y la eficacia del control interno de la entidad. Las indagaciones con los empleados que participan en la iniciación, el procesamiento o el registro de transacciones complejas o poco usuales fueron de utilidad para evaluar lo adecuado de la selección y aplicación de ciertas políticas contables.

Las indagaciones dirigidas a los asesores legales internos estuvieron relacionadas con asuntos tales como litigios, cumplimiento de leyes y regulaciones, conocimiento de fraude ocurrido o sospechas de fraude que afecten a la entidad, garantías, obligaciones posteriores a las ventas, arreglos. Las indagaciones dirigidas al personal de mercadeo o de ventas están relacionadas con cambios en las estrategias de mercadeo de la entidad, sus tendencias de ventas o los arreglos contractuales con sus clientes.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

Los riesgos del negocio son identificados por la Gerencia General y dependiendo de la complejidad de los mismos, la evaluación de éstos se delega en mandos medios. La administración ha clasificado dichos riesgos en las siguientes categorías:

4.1 Riesgos externos

- **Riesgos del ramo de servicios:** 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 riesgo el logro de los objetivos trazados.

4.2 Riesgos internos

- **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.

4.3 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.

En los procedimientos utilizados en la evaluación de riesgos se consideraron factores como:

- Cambios en el negocio de la entidad y su ambiente, incluyendo el control interno.
- Eventos importantes ocurridos durante el año que afecten la información financiera, tales como: competencia, tipos de cambio, variaciones de precios, exenciones de impuestos, entre otros.
- Obligaciones a corto y mediano plazo.
- Contingencias.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- Revisión analítica de de información financiera y desempeño financiero.
- Lectura de informes gerenciales.
- Controles implementados para minimizar el fraude.
- Negocio en marcha.
- Leyes y regulaciones.
- Litigios y reclamaciones.
- Partes relacionadas.
- Visitas a las instalaciones.

4.4 Otros aspectos considerados en la evaluación de riesgos

- **Aspectos de la industria**

- a) Durante la época navideña se incrementa la demanda de adquisición del servicio de internet, lo que repercute en el incremento de las ventas.
- b) Se promocionaron combos o paquetes de descuentos por la adquisición del servicio de internet en el mes de marzo y julio del año 2009, sin embargo, no se observa un aumento significativo de las ventas.
- c) Se incrementó la publicidad para la promoción el producto y se contrataron dos asesores de ventas para la ciudad de Guatemala, a petición del Gerente de Ventas.
- d) No hubo rotación de ejecutivos claves en al compañía.

- **Tipo de cambio –comportamiento-**

No ha habido fluctuaciones importantes en el Tipo de Cambio de Quetzal Frente al US\$ Dólar, por lo que no existe riesgo por fluctuaciones.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- **Niveles de precios**

En mayo de 2009 se efectuó un incremento a los precios de venta, equivalente a un 3% en los productos líderes.

- **Exenciones y otros aspectos impositivos**

La compañía está en el régimen del 31% de Impuesto Sobre la Renta, siendo que dicho régimen le permite deducir costos y gastos de operación.

4.5 Contingencias

Existen y son a favor de la compañía, principalmente por cobro a clientes en mora.

4.6 Análisis de variaciones de los estados financieros

**SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
BALANCE GENERAL**

Al 30 de septiembre de 2009 y 2008

(Cifras expresadas en Quetzales)

	2009	%	2008	%	Variación	%	Ref.
ACTIVO							
Corriente							
Caja y bancos	234,311	3%	275,906	4%	(41,595)	-15%	
Clientes	5,055,126	69%	3,600,188	55%	1,454,938	40%	1)
Inventarios	245,000	3%	190,000	3%	55,000	29%	
Cuentas por cobrar empleados	37,436	1%	46,262	1%	(8,826)	-19%	
Provisión para cuentas incobrables	(215,281)	-3%	(200,025)	-3%	(15,256)	8%	
Cuenta por cobrar partes relacionadas	1,844	0%	1,451	0%	393	27%	
Impuestos por cobrar	360,325	5%	141,659	2%	218,666	154%	2)
Otras cuentas por cobrar	15,297	0%	10,792	0%	4,505	42%	
	5,734,058	78%	4,066,223	62%	1,667,825	41%	
No corriente							
Propiedad y equipo	2,299,042	31%	2,872,768	44%	(573,726)	-20%	
Depreciación acumulada	(700,134)	-10%	(421,882)	-6%	(278,252)	66%	
	1,598,908	22%	2,450,886	38%	(851,978)	-35%	3)
TOTAL ACTIVO	7,332,996	100%	6,517,119	100%	815,847	13%	

PASIVO							
Corriente							
Cuentas por pagar partes relacionadas	1,481,287	20%	1,402,455	22%	78,832	6%	4)
Cuentas por pagar	208,611	3%	211,753	3%	(3,142)	-1%	
Impuestos y retenciones	233,019	3%	237,791	4%	(4,772)	-2%	
Provisiones	468,222	6%	180,940	3%	287,283	159%	5)
	2,391,139	33%	2,032,939	31%	358,200	18%	
No corriente							
Provisión para indemnizaciones	231,147	3%	66,475	1%	164,672	248%	6)
TOTAL PASIVO	2,622,286	36%	2,099,414	32%	522,872	25%	
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS							
Capital Pagado	16,900	0%	16,900	0%	-	0%	
Reserva legal	260,418	4%	260,418	4%	-	0%	
Utilidades retenidas	4,140,387	56%	4,479,188	69%	(338,801)	-8%	
Utilidad / Pérdida del Ejercicio	292,975	4%	(338,801)	-5%	631,776	-186%	
TOTAL PATRIMONIO	4,710,680	64%	4,417,705	68%	292,975	7%	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	7,332,966	100%	6,517,119	100%	1,372,353	13%	

SERVICIOS DE INTERNET, S.A.
ESTADOS DE RESULTADOS

Por los años terminados el 30 de septiembre de 2009 y 2008

Cifras expresadas en Quetzales

	2009	%	2008	%	Variación	%	
VENTAS	25,433,400	100%	21,993,158	100%	3,440,242	16%	
Total Ventas	25,433,400	100%	21,993,158	100%	3,440,242	16%	7)
COSTO DE VENTAS	16,915,240	67%	14,989,916	68%	1,925,323	13%	8)
SUELDOS Y PRESTACIONES							
Sueldos y comisiones	3,782,195	15%	3,426,167	16%	356,028	10%	9)
Prestaciones laborales	507,195	2%	457,725	2%	49,470	11%	
Otros gastos de personal	557,610	2%	538,268	2%	19,342	4%	
	4,847,000	19%	4,422,160	20%	424,840	10%	
GASTOS DE OPERACIÓN							
Honorarios servicios externos	100,232	0%	90,805	0%	9,427	10%	
Arrendamientos	179,814	1%	167,759	1%	12,055	7%	
Correos y comunicaciones	233,841	1%	221,400	1%	12,442	6%	
Papelería y útiles	36,533	0%	36,844	0%	-311	-1%	
Mantenimiento y reparaciones	129,804	1%	82,530	0%	47,274	57%	10)
Depreciaciones y amortizaciones	127,778	1%	109,519	0%	18,259	17%	
Seguros	98,400	0%	92,063	0%	6,337	7%	
Gastos generales	1,058,465	4%	990,185	5%	68,280	7%	11)
	1,964,867	8%	1,791,104	8%	173,763	10%	
Utilidad en operación	1,706,293	7%	789,977	4%	916,316	116%	
OTROS PRODUCTOS Y GASTOS							
Otros Ingresos	29,925	0%	29,398	0%	527	2%	
Gastos financieros	56,461	0%	55,185	0%	1,276	2%	
	(26,536)	0%	(25,787)	0%	-749	3%	
Utilidad antes de impuesto	1,679,757	7%	764,190	3%	915,567	120%	
Impuesto Sobre la Renta	(1,386,782)	-5%	(1,102,991)	-5%	-283,791	26%	
UTILIDAD / PÉRDIDA NETA DEL AÑO	292,975	1%	(338,801)	-2%	631,776	-186%	

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Especifica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- 1) El saldo de la cuenta de clientes aumentó debido al incremento de las ventas por medio de la captación de clientes a través de nuevos puntos de venta.
- 2) El aumento se generó por el crédito fiscal en la compra de un inmueble.
- 3) La disminución de la cuenta corresponde a la venta de tres vehículos que colisionaron y no estaban asegurados.
- 4) El aumento se debe al incremento de las ventas, que experimentó la compañía en el período 2009, y los saldos antiguos de pagos pendientes de realizar a las compañías relacionadas.
- 5), 6) Incremento generalizado de los sueldos en un 7.5% más la provisión de bono 14, aguinaldo, provisión de un bono incentivo para el mes de octubre, la provisión de los seguros y auditoría externa. No se realizó desembolsos por pago de indemnizaciones durante el período 2009, el saldo de la indemnización aumentó.
- 7) Se abrieron nuevos puntos de ventas y se promocionaron ofertas e incentivos en la compra de paquetes de internet, siendo el efecto un aumento de las ventas en relación al período anterior.
- 8) El aumento se debe a que se incrementó el valor de los pagos a los proveedores de la señal de internet en el extranjero.
- 9) El incremento es el efecto del aumento generalizado de los sueldos en un 7.5%.
- 10) El aumento se debe a reparaciones y mantenimiento que se ha realizado al equipo que distribuye la señal de internet.

4.7 Análisis de razones financieras

Descripción	Fórmula	Razones		Variación %	Ref:
		Año 2009	Año 2008		
Razones de solvencia					
Solvencia	Activo Corriente	2.40	2.00	0.40	1)
	Pasivo Corriente				
Razones de Estabilidad					
Estabilidad	Activo No Corriente	6.92	36.87	-29.95	2)
	Pasivo No Corriente				
Inversión en Activos Fijos	Patrimonio	2.95	1.80	1.14	3)
	Activos Fijos (neto)				
Propiedad	Capital Contable	0.64	0.68	-0.04	4)
	Activo Total				
Solidez	Activo Total	2.80	3.10	-0.31	5)
	Pasivo Total				
	Capital Contable	1.80	2.10	-0.31	
	Pasivo Total				
Endeudamiento	Pasivo Total	0.36	0.32	0.04	6)
	Activo Total				
Razones de rentabilidad					
Margen de utilidad neta	Utilidad Neta	0.01	-0.02	0.03	7)
	Ventas Netas				
Tasa de rendimiento	Utilidad Neta	0.06	-0.08	0.14	8)
	Capital Contable				
Margen de Utilidad Bruta	Utilidad Bruta en Ventas	0.33	0.32	0.02	9)
	Ventas Netas				
Rentabilidad de la Inversión	Utilidad Neta	0.04	-0.05	0.09	10)
	Activo Total				
Utilidad por Acción	Utilidad Neta	1733.58	-2004.74	3,738.32	11)
	Promedio Acciones en Circulación				
Rotación de cuentas por cobrar (veces)	Ventas netas	5.26	6.47	-1.21	12)
	Promedio de cuentas por cobrar				
Plazo Medio de Cobranza (días)	365	69.46	56.41	13.04	13)
	Rotación de cuentas por cobrar				
	Promedio Activo Fijo				

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia Específica de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- 1) **Solvencia:** La liquidez de la compañía aumentó en un 20% y es suficiente para cumplir con los pasivos y obligaciones a corto plazo, por lo que no se esperan contingencias a fin de año para cumplir con las obligaciones.

- 2) **Estabilidad:** La compañía no registra obligaciones financieras a largo plazo, por lo que actualmente cuenta con Q.6.92 en activos fijos por cada 1.00 para el pago de pasivo laboral.

- 3) **Inversión en activos fijos (no corrientes):** Representa las inversiones en activos fijos financiada por los accionistas, que al inicio de operaciones puede ser mayor a uno, pero con el tiempo irá disminuyendo. Para el presente ejercicio representa el 2.95%.

- 4) **Propiedad:** Para el presente período, el 64% del activo total de la compañía está siendo costado por el capital social y ha disminuido en un 4% en relación al período anterior, por lo que el aumento de los activos se está siendo financiada en mejor forma por los ingresos que genera la compañía si se toma en cuenta que no registra financiamiento externo.

- 5) **Solidez:** Significa que la compañía puede responder a sus obligaciones con suficiencia, siendo que cuenta con Q.2.80 por cada Q.1.00 de obligaciones; así también, que se tiene margen para adquirir financiamiento externo.

- 6) **Endeudamiento:** Es uno de los índices que toman en cuenta los acreedores para determinar la conveniencia de otorgar créditos, considerando aceptable el 60%. La compañía refleja el 36%, por lo que no se prevé contingencia alguna.

- 7) **Margen de utilidad neta:** La compañía está generando un Q.1.15 de utilidad por cada Q.100.00 de ventas netas. Para efectos de planeación de auditoría, se debe revisar el presupuesto de las

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
 Estrategia Específica de Auditoría
 Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

partidas que registran los contratos con los proveedores de la señal internacional de internet (costo de ventas) y los gastos de operación significativos.

- 8) **Tasa de rendimiento:** Para el presente período los accionistas obtuvieron Q.6.22 de beneficio, por cada Q.100.00 invertido.
- 9) **Margen de Utilidad Bruta:** Representa el 33% del total de las ventas y se mantiene respecto al período anterior.
- 10) **Rentabilidad de la inversión:** Los activos de la empresa en el presente período sí están contribuyendo a la generación de utilidades, siendo que representa un 4% y en el período anterior fue de -5%, lo recomendable es 5% o más.
- 11) **Utilidad por Acción:** En el presente período, se obtuvo Q.1,733.58 de utilidad por cada acción en circulación.
- 12) **Rotación de Cuentas por Cobrar (veces):** El promedio de cobranza promedio fue de 5.26 veces en el año, el cual se considera aceptable en relación al estándar de 3.5.
- 13) **Plazo medio de cobro:** La cobranza se realizó en un plazo promedio de 70 días.

5 Identificación de las áreas de riesgo

Se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a las cuentas (clases de transacciones y saldos de cuentas) y las revelaciones significativas para los objetivos de auditoría, de tal manera que nos permita, al completar la auditoría, expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto a un nivel aceptablemente bajo de riesgo de auditoría.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

Las cuentas significativas fueron seleccionadas con base en el conocimiento que tenemos del cliente, la evaluación del control interno y sistema contable, la naturaleza de sus actividades, la revisión analítica general y por conversaciones recientes sostenidas con la administración de la compañía

Las cuentas en donde se detectaron riesgos durante la revisión efectuada mediante los procedimientos de evaluación de riesgos se mencionan a continuación:

5.1 Cuentas por cobrar

Riesgo: Insuficiencia en la reserva para cuentas incobrables.

Importancia: Alta

Error potencial: Valuación.

Estrategias

- Valuación de la cartera de clientes y el derecho que la compañía tiene sobre la misma.
- Se comprobará el adecuado corte de operaciones del fin de año, cobro posterior, confirmación de saldos.

- Realización de un análisis de la antigüedad de saldos y el desempeño de la gestión administrativa para la recuperación de los saldos, confirmaciones de saldos y pruebas de la razonabilidad de la estimación de cuentas incobrables.

5.2 Cuentas por pagar

Riesgo: Obligaciones o no registradas.

Importancia: Alta

Error potencial: Integridad

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

Estrategias

- Confirmar los saldos con los proveedores más importantes.
- De no obtener confirmaciones se realizará procedimientos alternos como lo es revisión de pagos posteriores a proveedores. (pasivos no registrados)

5.3 Ventas

Riesgo: Ingresos no registrados

Importancia: Alta

Error potencial: Integridad, exactitud, valuación

Estrategias

- Se realizará una conciliación entre las ventas registradas por la compañía y las consignadas en la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Sobre la Renta.
- Se realizará un análisis de la tendencia de las ventas y costo de ventas.
- Se revisará una muestra de la cartera vigente cotejada contra la existencia de la facturación de venta para determinar que la totalidad de las ventas están siendo facturadas.
- Se realizarán pruebas de cumplimiento y recorrido, esto con el propósito de verificar que las ventas facturadas cuentan con documentación que soporten el cobro y que no existan ventas no registradas.

5.4 Sueldos y prestaciones laborales

Riesgo: Insuficiencia de la provisión para prestaciones laborales

Importancia: Media

Error potencial: valuación

Estrategias

- Verificación de los pagos realizados por concepto de Indemnizaciones estén de acuerdo a contratos y leyes vigentes.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Estrategia Específica de Auditoría
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-3

- Análisis de la razonabilidad de las provisiones a corto y largo plazo
- Análisis de la política de anticipos.
- Análisis de la razonabilidad del movimiento de la provisión durante el año y las proyecciones presupuestadas, para determinar cualquier indicación de si existen condiciones o tendencias que puedan influir sobre el alcance de nuestro trabajo o divulgación en el informe.

5.5 Gastos de Operación

Riesgo: Inobservancia de la razonabilidad del gasto

Importancia: Media

Error potencial: Integridad, exactitud, valuación

Estrategia: Verificar la existencia de costos indirectos registrados como gastos de operación

El enfoque general para el resto de las cuentas no especificadas en los anteriores párrafos, no se incluyen siendo que en dichas cuentas no se identificaron riesgos importantes. Los programas de trabajo de auditoría se realizarán conforme los estándares de las Normas Internacionales de Auditoría; serán flexibles de acuerdo a las situaciones especiales que se den durante el desarrollo del trabajo.

6 Importancia relativa

Se tomó la decisión de calcular la importancia relativa (materialidad) sobre la base del 5% sobre la ganancia antes de Impuesto Sobre la Renta al 30 de septiembre de 2009, según política de la firma de Auditoría y con base al conocimiento del cliente.

(A)	(B) = A * 5% Materialidad 5%	(C) = B * 75% 75%	(D) = B * 5% 5%
Saldos al 30.09.2009	Materialidad al 30.09.2009	Límite de error tolerable	Límite de asientos de diferencias de auditoría
1,679,757	83,987	62,990	4199

4.3.4 Programas de trabajo para la fase preliminar de la auditoría

Debido a los procedimientos de evaluación general de riesgos realizados en el proceso de planeación de la Auditoría de Estados Financieros, se tomarán en cuenta los riesgos identificados para la elaboración de los programas de trabajo de Auditoría específicos, que ayuden a mitigar dichos riesgos identificados en las distintas cuentas significativas de los estados financieros.

Para la fase preliminar se examinarán las cuentas de resultados, a manera de evaluar la razonabilidad de los resultados al 30 de septiembre de 2009 y examinar las cuentas relacionadas de balance que tengan riesgos identificados. Sobre las deficiencias de control interno, se emitirá Carta a la Gerencia donde se indiquen los hallazgos identificados.

El enfoque general para el resto de las cuentas no especificadas en los anteriores párrafos, incluyen procedimientos obligatorios, ya que en dichas cuentas no se identificaron riesgos; los programas de trabajo de auditoría se realizaron conforme los estándares de las Normas Internacionales de Auditoría.

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo del Área de Ventas
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS

A	Verificar que las ventas y otros ingresos han sido registrados en su totalidad, correctamente y en periodo correspondiente.
B	Verificar que la compañía tiene realmente derecho sobre las cuentas por cobrar (clientes) reflejadas en los estados financieros, son recuperables y se encuentran adecuadamente documentadas para su presentación y revelación.

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
	Evaluación del Control Interno			
	Aplicación del cuestionario.			
	Aplicación de pruebas de cumplimiento y recorrido.			
	Pruebas Sustantivas			
A	<p>a) Obtener copia de todos los estados de cuenta del año en los cuales se registran cobros a clientes y anotar todos los créditos bancarios realizados durante el mes por cada cuenta bancaria.</p> <p>b) Restar créditos derivados de traslados de cuentas intercompañías (estos generalmente serán cantidades mayores y/o redondas, ya que los cobros a clientes son por montos no tan elevados por el tipo de servicio que se presta).</p> <p>c) Efectuar un subtotal por todos los cobros recibidos de clientes durante el año y a la cantidad determinada anteriormente, restar el monto de la cuenta por cobrar al inicio del año y agregar la cuenta por cobrar a clientes al final del año.</p>			
B	<p>a) Obtener los listados oficiales de clientes activos, estos multiplicados por el listado oficial de ventas, el total de ventas y obtener un archivo que contenga la facturación del año en revisión.</p> <p>b) Determinar un subtotal el cual debe ser equivalente al total de las ventas más IVA (recordar que tanto los cobros a clientes como la cuenta por cobrar incluyen el monto del IVA).</p> <p>c) Realizar una conciliación entre las ventas registradas por la compañía y las consignadas en la declaración del (IVA) e ISR.</p> <p>d) Seleccione una muestra, asocie el recibo de caja y verifique su ingreso de efectivo, en el caso de ventas al crédito compruebe su cargo a la cartera.</p> <p>e) Probar la contabilización de entradas diversas, es decir, entradas diferentes a ventas rutinarias, regalías ganadas ó cualquier otro ingreso y evaluar la razonabilidad de los importes registrados.</p>			

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo del Costo de Ventas
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS	
A	Verificar que el costo de ventas haya sido registrado en su totalidad, correctamente y en el periodo correspondiente.
B	Verificar que el costo de ventas corresponda a lo pagado a los proveedores por el derecho de señal internacional, y se encuentran adecuadamente documentadas para su presentación y revelación.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA		REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A,B	Evaluación del Control Interno			
	Aplicación de pruebas de cumplimiento y recorrido.			
	Pruebas Sustantivas			
	Efectúe una prueba analítica con los procedimientos que a continuación se mencionan: a) Obtenga del Departamento Administrativo el total de contratos vigentes durante el periodo de los proveedores de señal internacional y determine el costo promedio que genera durante el periodo. b) Sumar los resultados obtenidos y el resultado cotejarlo contra el costo de ventas reflejado en los estados financieros. c) Investigue y aclare cualquier diferencia mayor al 5% del valor de la materialidad determinada.			

Notas

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Sueldos y Prestaciones
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS	
A	Comprobar la efectividad de los controles internos aplicados implantados por la administración.
B	Comprobar la correcta presentación, divulgación y valuación en los estados financieros.

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
	Evaluación del Control Interno			
	Aplicación de cuestionario			
	Pruebas sustantivas			
A	<p>Analice los expedientes del personal determinando que al menos exista: a) Solicitud de empleo b) Aviso de cambios de sueldos aprobados c) Planilla de inscripción del empleado en el IGSS d) Formulario de Retención de Impuestos e) Deducciones de nóminas aprobadas por el trabajador f) Verifique los recibos de pago estén firmados por el trabajador y son comparados con las firmas en los expedientes de personal ó evidencia de las transferencias bancarias.</p> <p>Obtener el total de empleados y los sueldos pagados por puesto de trabajo para obtener el total de sueldos pagados mensuales para cotejarlo con lo reportado en los estados financieros.</p>			
B	<p>Aplicar el procedimiento anterior al rubro de aguinaldo, bono 14 y vacaciones para determinar las estimaciones registradas para tales rubros.</p> <p>Efectuar una prueba analítica sustantiva para determinar la razonabilidad sobre la acumulación de la provisiones para prestaciones e indemnizaciones de acuerdo a las de la ley del ISR y siendo que la compañía tiene la política del pago universal.</p>			

Notas

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Gastos Administrativos
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS	
A	Comprobar la efectividad de los controles internos aplicados implantados por la administración.
B	Verificar que el gasto sea registrado oportunamente y que le corresponda a la naturaleza del negocio.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA		REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A	Evaluación del Control Interno			
	Aplicación de pruebas de cumplimiento y recorrido. Verificación de la segregación de funciones en el proceso de cotización, recepción del bien y pago a los proveedores.			
B	Pruebas Sustantivas			
	Obtener el detalle de cada una de las cuentas y verificar la documentación de soporte como: contratos, facturas y cheques para obtener su razonabilidad, observando lo siguiente: a) Que el contrato esté a nombre de la empresa y autorizado. b) Que la factura esté a nombre de la compañía. c) Que el pago esté aprobado por personal autorizado. d) Que exista evidencia de recepción del bien y/o servicio. e) Que el cheque esté emitido a nombre del proveedor. f) Que el registro contable se haya efectuado en el periodo que corresponde.			

Notas

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Gastos Financieros
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS

A	Comprobar la efectividad de los controles internos aplicados implantados por la administración.
B	Verificar que el gasto sea registrado oportunamente y que el gasto corresponda a la naturaleza de la obligación.

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A	Evaluación del Control Interno Aplicación de pruebas de cumplimiento.			
B	Pruebas Sustantivas Identificar el o las obligaciones financieras, verificar su contrato, vigencia, monto, tasa de interés y amortizaciones durante el período para luego determinar de manera aritmética la razonabilidad del gasto financiero y su oportunidad en el registro contable.			

Notas

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Otros Procedimientos
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-4

OBJETIVOS

A	Obtener información interna de las directrices administrativas
B	Obtener información de terceros

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
<p>LECTURA DE ACTAS</p> <p>Obtener las actas de las reuniones de la Asamblea General de Accionistas y del Consejo de Administración para efectuar un resumen de los asuntos significativos. Se debe 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.</p> <p>CONFIRMACIONES</p> <p>Gestionar las confirmaciones con la compañía con los saldos al 31 de diciembre de 2009.</p> <p>Bancos, seguros, compañías relacionadas, abogados, proveedores, acreedores financieros.</p> <p>CARTA A LA GERENCIA -PRELIMINAR-</p> <p>En la carta a la Gerencia, separar las recomendaciones de control de la auditoría del período de las recomendaciones de la auditoría anterior pendientes de implementación (si las hubiere).</p>			

Notas

4.3.5 Programas de trabajo para la fase final de la auditoría

De acuerdo al trabajo de auditoría de la fase preliminar sobre el examen de las cuentas de resultados, siendo que dichas cuentas son acumulativas se proyectarán por el último trimestre del año. Por las variaciones significativas que resultaren para el final del período se investigará el origen y razonabilidad de tales diferencias.

Se le dará seguimiento y evaluarán las acciones emprendidas por la administración derivado de la Carta a la Gerencia por motivo del examen al estado de resultados al 30 de septiembre de 2009, así como la mitigación de riesgos derivado de tales acciones.

Para la fase final se examinarán las cuentas de balance, aplicando procedimientos analíticos y de control según corresponda a la evaluación de riesgos realizada en la estrategia específica de la planeación. Para el resto de las cuentas no especificadas en los anteriores párrafos, se incluyen procedimientos realizados en la práctica común ya que en dichas cuentas no se identificaron riesgos; los programas de trabajo de auditoría se realizaron conforme los estándares de las Normas Internacionales de Auditoría y son flexibles de acuerdo a las situaciones especiales que en cada caso se pudiese dar durante el desarrollo del trabajo.

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Programa de Trabajo de Efectivo y Equivalentes de Efectivo

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

OBJETIVOS	
A	Determinar que el efectivo registrado en los estados financieros existe en su totalidad y es propiedad de la empresa
B	Determinar que el efectivo en dólares sea reexpresado a la tasa adecuada.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA		REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A	<p>Evaluación del Control Interno</p> <p>a) Verificar que existan las conciliaciones bancarias a la fecha del balance de saldos.</p> <p>b) Que las partidas tales como notas de crédito, notas de débito, cheques en circulación se encuentran clasificadas adecuadamente.</p> <p>c) Que no existan partidas en circulación con más de dos meses de antigüedad.</p> <p>d) Que no existan partidas inusuales en las conciliaciones bancarias tales como notas de crédito o débito no operadas por la empresa.</p> <p>e) Que el efectivo este libre de cualquier restricción para ser utilizado por la compañía con relación a las cuentas bancarias que posee la empresa tanto en moneda nacional como en dólares.</p> <p>f) Elaborar 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)</p>			
	<p>Pruebas Sustantivas</p> <p>a) Verificar de la obtención de la confirmación bancaria.</p> <p>b) Verificar si el saldo según banco en la conciliación sea el mismo que el saldo del estado de cta. Bancaria a la fecha de la revisión.</p> <p>c) Verificar que el tipo de cambio aplicado por la empresa a la fecha de la revisión sea el adecuado para valorar las cuentas en moneda extranjera.</p> <p>d) Verificar 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.</p>			
A, B				

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Programa de Trabajo de Cuentas por Cobrar Clientes

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

OBJETIVOS	
A	Determinar que las cuentas por cobrar existen, ser deudas auténticas debidas a la entidad, y que las asignaciones para cuentas dudosas son suficientes.
B	Determina que las cuentas por cobrar han sido registradas apropiadamente.
C	Determinar la existencia de cuentas por cobrar con dudosa cobrabilidad y asegurar que la administración tenga conocimiento de esto.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA		REF.	HECHO POR	REVISADO POR
Evaluación del Control Interno				
A	<p>a) Realizar corte de formas de facturas de las últimas 20 facturas de cada serie, emitidas antes y después del 31 de diciembre de 2009 y verificar que las mismas hayan sido contabilizadas en el periodo que corresponde.</p> <p>a) Revisión de las conciliaciones entre las facturas emitidas y los cobros realizados.</p> <p>a) Verificar que el ingreso diario por cobros sea ingresado al banco el mismo día.</p>			
Pruebas Sustantivas				
A, B	<p>Solicitar una antigüedad de saldos al 31 de diciembre de 2009 para realizar:</p> <p>a) Cotejo del total del mismo contra el saldo reportado en los estados financieros.</p> <p>b) Que la compañía aclare las diferencias encontradas entre el registro auxiliar y el saldo contable.</p> <p>Mediante la herramienta para muestreo estadístico se seleccione una muestra para la verificación de los cobros por la empresa después del 31 de diciembre de 2009, únicamente sobre aquellos clientes que mostraron movimiento durante el año, para el efecto realizar los siguientes procedimientos:</p> <p>c) Cotejar el saldo pendiente de cobro a esa fecha contra el recibo de pago, la factura emitida, el depósito bancario y el registro contable.</p> <p>d) Verificar la adecuada valuación de los saldos en moneda extranjera.</p> <p>Para todas aquellas cuentas que no mostraron movimiento durante el año verificar procedimientos de cobros tales como:</p>			
C	<p>e) Cotejo de la factura contra la boleta de visitas al cliente por cobranza.</p> <p>f) Separar y verificar que efectivamente las cuentas que cuyo procedimiento de cobranza demuestre de baja probabilidad de recuperación, estén cubiertas por la estimación de cuentas incobrables.</p>			

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Programa de Trabajo de Activos Fijos

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

OBJETIVOS	
A	Determinar que todo el activo fijo registrado en los estados financieros se encuentre físicamente.
B	Determinar que el activo fijo existente se encuentre totalmente registrado en los estados financieros.
C	Determinar que no existan activos fijos bajo embargos o restricciones para que sea utilizado por la empresa y que todo el activo fijo utilizado por la empresa se encuentre registrado bajo el nombre de la misma.
D	Determinar que los activos fijos se encuentren registrados a su costo histórico y que los mismos han sido depreciados de manera adecuada con base a las políticas de depreciación de la empresa.
E	Determinar que la cuenta de activos fijos se encuentre clasificada como un activo no corriente y que cualquier situación especial relacionada con los mismos sea del conocimiento de la administración.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA		REF.	HECHO POR	REVISADO POR
C	Evaluación del Control Interno			
	Indagar si los activos fijos están dados en garantía de préstamos u otras obligaciones para efectos de revelación en notas a los estados financieros.			
E	Evaluar si la política de depreciaciones de los activos fijos, es la que mejor representa el agotamiento de la vida útil de los activos si hubiesen signos evidentes de deterioro mayor al estimado de los activos fijos y se considera que su valor recuperable es menor al valor en libros.			

Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Activos Fijos
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
	Pruebas Sustantivas			
A, B	<p>Realizar un movimiento de la cuenta de propiedad planta y equipo en la cual se establece el saldo inicial 2009 más las adquisiciones de activos menos las bajas de activos, lo cual deben coincidir con el saldo presentado por la empresa al 31 de diciembre 2009.</p> <p>Realizar un movimiento de la cuenta de depreciación acumulada en la cual se establece el saldo inicial 2009 más la depreciación gasto del año menos la depreciación acumulada de los activos dados de baja, lo cual deben coincidir con el saldo presentado por la empresa al 31 de diciembre 2009.</p>			
A	<p>Verificar físicamente los activos significativos adquiridos durante el año 2009. Adicionalmente verificar la documentación de soporte de cada activo y el registro contable de los mismos, con el propósito de validar que los mismos son propiedad de la empresa. En el caso de planta externa de internet, verificar mapas de conexión propiedad de la empresa.</p> <p>Verificar que los activos adquiridos durante el 2009 se encuentren registrados en su totalidad en los estados financieros de la empresa y que los mismos se estén depreciando bajo las políticas de la empresa.</p> <p>Realizar un recálculo de la depreciación gasto del año 2009 en la cual deben excluirse los activos totalmente depreciados de la empresa. Luego de obtener el resultado, el mismo debe ser comparado con los cargos de la depreciación acumulada y con el saldo de la depreciación gasto al 31 de diciembre 2009.</p> <p>Verificar la existencia de construcciones en proceso en el balance general. De existir la cuenta, verificar que las mismas aun se encuentren en proceso, de lo contrario deben ser reclasificadas como un activo terminado.</p>			

Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Cuentas por Pagar
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

	OBJETIVOS
A	Determinar la existencia y verificación de la totalidad de los proveedores registrados en los estados financieros.
B	Determinar que las cuentas por pagar registradas en los estados financieros realmente representen una obligación para la empresa.

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
	Evaluación del Control Interno Verificar la existencia de las cuentas por pagar y la integridad de las mismas por medio del envío de confirmaciones a los proveedores más significativos de la integración con base a una fecha preliminar, la cual debe ser solicitada a la administración. Las confirmaciones deben ser obtenidas al 100%.			

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A, B	Pruebas Sustantivas a) Requerir al Departamento Financiero la integración de los saldos por pagar al 31 de diciembre 2009. b) Verificar los pagos efectuados por la empresa después del 31 de diciembre 2009 a los proveedores confirmados. c) Efectuar un control de confirmaciones en las cuales se detalle: el nombre del proveedor, forma de envío de la confirmación, saldo según la empresa al 31 de diciembre 2009, saldo confirmado por el proveedor, diferencia y observaciones en las cuales serán necesarias de existir diferencia entre el proveedor y la empresa. Adicionalmente agregar si la confirmación fue recibida por el proveedor. d) Verificar que las cuentas por pagar en dólares se encuentren re expresadas a la tasa de cambio de venta al 31 de diciembre 2009. e) Verificar pagos a proveedores hechos con posterioridad al 31 de diciembre de 2009, para verificar si todos los pagos a proveedores relacionados con bienes y servicios del 2009 fueron adecuadamente provisionados, especialmente cuentas por pagar a programadores. f) Que el saldo de cuentas por cobrar en el balance general se encuentre presentado y clasificado adecuadamente.			

Servicios de Internet, S.A.
Planeación de Auditoría
Programa de Trabajo de Patrimonio
Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

	OBJETIVOS
A	Verificar que se hayan decretado dividendos.
B	Verificar existencia de aumentos de capital.
C	Verificar la integridad del patrimonio por medio de un movimiento patrimonial.
D	Determinar que el capital registrado en los estados financieros, no sobrepase el capital autorizado.

	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
A	Evaluación del Control Interno Verificar las Actas de Asamblea General de Accionistas, con el propósito de cerciorarse que no exista decreto de dividendos y no se hayan efectuado el registro contable respectivo.			
B	Pruebas Sustantivas Solicitar un movimiento de la cuenta de patrimonio, la cual muestra los saldos iniciales, (+/-) el resultado del ejercicio, (-) dividendos decretado (+) revaluación de activos, de no existir movimiento alguno solo debe reflejarse la utilidad o pérdida.			
C	Efectuar un estado patrimonial de la empresa a manera que evidencie el movimiento razonable presentado por la compañía.			
D	Verificar que el capital registrado en el estado financiero al 31 de diciembre de 2009, no sobrepasa el capital autorizado y que el mismo se encuentre registrado como una obligación hacia los socios y no como un pasivo.			

Notas

Servicios de Internet, S.A.

Planeación de Auditoría

Programa de Trabajo de Estado de Resultados y Otros Procedimientos

Auditoría al 31 de diciembre de 2009

Hecho por:		Revisado por:		Referencia
Fecha		Fecha:		PL-5

ESTADO DE RESULTADOS

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
<p>Pruebas Sustantivas</p> <p>Solicitar el estado de resultados al 31 de diciembre de 2009 y por medio de proyecciones de los resultados del 30 de septiembre de 2009 establecer las variaciones significativas e investigarlas.</p>			
OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	REF.	HECHO POR	REVISADO POR
<p>Carta de Representación Obtener la carta de Representación de la Gerencia fechada con la misma fecha de nuestro informe (último día de nuestro trabajo de campo).</p> <p>Elaboración del informe de auditoría Una vez concluidos todos los procedimientos de auditoría descritos proceder a la elaboración del informe de auditoría. Para el efecto se considera 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.</p> <p>Elaboración de la Carta a la Gerencia En la carta a la Gerencia dar seguimiento a las recomendaciones de control interno derivadas de la auditoría preliminar y verificar las acciones llevadas a cabo por la administración al respecto, incluir las recomendaciones de la fase final de la auditoría.</p>			

Notas

Servicios de Internet, S.A.

Índice de Papeles de Trabajo

Ref.	Descripción	Pág.
PL-1	Actividades preliminares de planeación	66
PL-2	Estrategia General de Auditoría	69
PL-3	Estrategia Específica de Auditoría	70
PL-4	Programas de Trabajo para la Fase Preliminar de la Auditoría	94
PL-5	Programas de Trabajo para la Fase Final de la Auditoría	101

No se incluyó durante el presente trabajo, la totalidad de papeles para documentar completamente la planeación de auditoría y otros que pudieran ser importantes, ya que se puntualizó, en los papeles de trabajo que de forma general se realizan en el proceso de planeación de una Auditoría Externa en una empresa de Distribución de Servicios de Internet.

CONCLUSIONES

- 1) Fueron comprobadas de manera afirmativa las hipótesis planteadas, a través de la fase preliminar donde se examinan los ingresos y gastos acumulados, el control interno y las áreas significativas de riesgo de las operaciones relacionadas a una fecha anterior al cierre del ejercicio, le permite al auditor obtener un entendimiento suficiente del negocio y las operaciones y los controles internos de la entidad. Este conocimiento adquirido le permite al auditor identificar las áreas de riesgo sobre las cuales debe poner mayor atención y aplicar procedimientos oportunos y a la medida para mitigar el riesgo de auditoría en el examen de los estados financieros.

- 2) Fueron comprobadas de manera afirmativa las hipótesis planteadas respecto a que: se minimizan los riesgos de auditoría cuando se obtiene la suficiente comprensión y entendimiento del negocio y del control interno; se calcula una materialidad que se ajusta a los parámetros de medición planteados según el juicio y la experiencia del auditor; los programas de trabajo en la fase preliminar y final son ajustados con mayor objetividad, en consecuencia, el auditor obtendrá evidencia suficiente y competente en la cual soportará su opinión.

- 3) La fase final de la auditoría de los estados financieros, que consiste en examinar las cuentas de balance al cierre, le permite al auditor validar los saldos o ciclos de transacciones evaluando de forma correcta y oportuna las aseveraciones contenidas en los estados financieros; así también, identificar y reportar a la administración los hallazgos encontrados como un valor agregado de una auditoría eficiente. Con la presente afirmación, se confirma de forma positiva la hipótesis planteada referente a que las pruebas de auditoría deben ser diseñadas de forma objetiva, y aplicadas oportunamente.

- 4) Un adecuado proceso de planeación de una auditoría de estados financieros de una empresa que presta la distribución del servicio de internet, ayuda al auditor a definir procedimientos de auditoría idóneos para que los riesgos identificados a nivel de estados financieros, a nivel de cuenta y de posibles fraudes que sean de importancia relativa, sean reducidos a un nivel aceptablemente bajo. Por lo que se comprueba de forma afirmativa la hipótesis respecto a que una adecuada planeación de auditoría, le permite al auditor identificar las áreas potenciales de riesgo.

- 5) 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.

RECOMENDACIONES

- 1) El Contador Público y Auditor, en la planeación de la fase preliminar la auditoría externa de estados financieros, tiene que diseñar procedimientos para examinar el estado de resultados de la compañía Servicios de Internet, S.A., lo que le permitirá obtener un mejor entendimiento de las operaciones de la entidad, así también, diseñar procedimientos para identificar los riesgos de auditoría y así realizar la auditoría de manera eficiente y eficaz, utilizando el presupuesto de tiempo asignado de manera inteligente y efectiva y concentrándose en las áreas de riesgo y cuentas significativas. Debido a ello resulta apropiada la aplicación de este enfoque en el proceso de planeación de auditoría externa, dando cumplimiento a lo requerido por las Normas Internacionales de Auditoría.
- 2) El Contador Público y Auditor para identificar las áreas de riesgo en los estados financieros en la fase preliminar de la auditoría, tiene que diseñar pruebas que le permitan estar en la posición de reducir el riesgo de errores e irregularidades a un nivel aceptablemente bajo. Al identificar la forma en que el cliente administra los riesgos, el auditor respaldará su evaluación preliminar del riesgo de errores e irregularidades, que posteriormente deberá respaldar mediante la prueba del diseño y la eficacia operativa de los controles de administración de riesgos.
- 3) El Contador Público y Auditor, tiene que 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.
- 4) Para una mejor comprensión de las operaciones de la compañía el auditor puede hacer uso de los indicadores clave del desempeño financiero del negocio, para analizar el rendimiento operativo del cliente, sin embargo, previo a utilizarlos tiene que obtener un entendimiento de la forma en que se

calculan y de la confiabilidad de la fuente de la información. Al identificar los riesgos debe entenderse la forma en que el cliente administra ese riesgo, además, debe ser verificada con el propósito de respaldar la evaluación del riesgo y concluir sobre la evaluación preliminar.

- 5) El Contador Público y Auditor en la planeación de la auditoría, tiene que efectuar un adecuado análisis financiero de la Compañía que está auditando, con el objetivo de identificar potenciales problemas de negocio en marcha, siendo que de la importancia relativa de los resultados obtenidos, expresará una opinión sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.

BIBLIOGRAFÍA

- 1) American Institute Of Certified Public Accountants, INC. – Statement on Auditing Standards (SAS) – Tomo IV – emitida en 1992 – 273 Págs.
- 2) Cashin, James A; Neuwith, Paul D. (coautor); Levy, Jhon F. (coautor) Manual de Auditoría, Grupo Editorial Océano, Biblioteca Master. Año de edición 2003. Madrid España. Primera Edición. 371p.
- 3) Código Civil. Decreto 106 del Jefe de Gobierno de la República. 1,963.
- 4) Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala – Código de Ética Profesional – Acuerdo sin número del 14 de agosto de 2008. 8p.
- 5) Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas,- 247 p.
- 6) Congreso de la República de Guatemala – Código de Comercio – Decreto Número 2-70 – Guatemala, C.A. 130 p.
- 7) Díaz Guerra, Hugo – Control de Calidad en las Firmas de Auditores Independientes –Guatemala: La Universidad, 2001. -140p.
- 8) García Mendoza, Alberto - Análisis e Interpretación de la Información Financiera Reexpresada - Tercera Edición, Segunda Reimpresión - Compañía Editorial Continental, S.A. de C. V. - México 2000 - 334p.
- 9) Grupo Editorial Océano, Enciclopedia de Auditoría, 2ª. Edición. España, 1999.
- 10) Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores – IGCPA. – Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Guatemala, mayo de 1996.
- 11) Kell, Ziegler. – Auditoría Moderna – Compañía editorial Continental, 3ª. Edición. México, DCV, 1988. 144 p.

- 12) McGraw Hill. – Principios de Auditoría, Decimocuarta Edición; trad. por McGraw-Hill/Interamericana Editores, S. A. de C. V. -- México, D. F., 2005. 736 p.
- 13) Metodología de Freyssinier Morin, S,C. Tomo I. México 1999. 162p.
- 14) Montgomery, Robert H.; Auditoría Montgomery, Segunda Edición, Grupo Noriega Editores, México, 1992.
- 15) Normas Internacionales de Auditoría (o International Standards on Auditing), edición 2007.
- 16) (NIC 1) Normas Internacional de Contabilidad o International Accounting Standards y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o International Financial Reporting Standards).
- 17) Omills David. Manual de Auditoría de Calidad. Ediciones Gestión 2000, S.A. Año de la publicación 2003. España. Tercera edición. 238p.
- 18) Oriol Amat - Análisis de Estados Financieros, Fundamentos y Aplicaciones - 6ta. Edición - Ediciones Gestión 2000, S. A. - España, Septiembre 2000 – 419 p.
- 19) Pérez Orozco, Gilberto Rolando y Perdomo Salguero, Mario Leonel, Normas y Procedimientos de Auditoría. --Guatemala, 1era. Edición 1996. 182 p.
- 20) Villegas Lara, René Arturo. Derecho Mercantil Guatemalteco, Tomo I. Investigaciones Jurídicas y Sociales, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. Editorial Universitaria, Colección Editorial Universitaria, Volumen 80, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1,988. --343 p.
- 21) www.gestiopolis.com
- 22) www.monografias.com