

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN DE
LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS”**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

FÉLIX LOARCA HERRERA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, FEBRERO DE 2012

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal Quinto:	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 inciso 5.5 del punto QUINTO, del Acta 19-2009 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 10 de septiembre de 2009.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente:	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz
Secretario:	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador:	Licda. Esperanza Roldán de Morales

Guatemala, 09 de mayo de 2011

Licenciado:

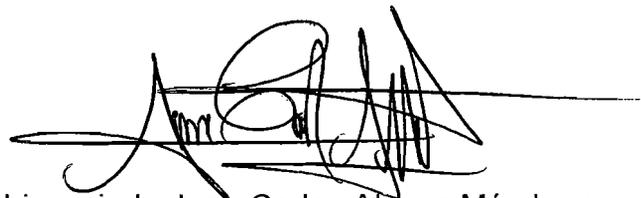
José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas,
Universidad de San Carlos de Guatemala.

De conformidad con el dictamen DIC.AUD. 096-2010 de fecha ocho de marzo del año dos mil diez, he procedido a asesorar al alumno FÉLIX LOARCA HERRERA, en su trabajo de tesis denominado **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS”**, el estudio en mención ha sido adecuadamente desarrollado, constituyendo un aporte significativo para la profesión del Contador Público y Auditor.

En mi calidad de Asesor, me permito recomendar que el mismo, se acepte para su discusión en el Examen Privado de Tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



Licenciado Juan Carlos Alonso Méndez
Contador Público y Auditor - MA
Colegiado No. 8,534



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

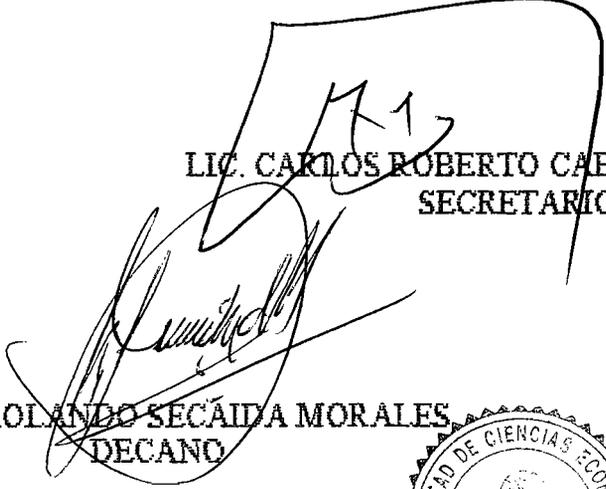
Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIECINUEVE DE ENERO DE DOS MIL DOCE.**

Con base en el Punto CUARTO, inciso 4.3, subinciso 4.3.1 del Acta 31-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 24 de noviembre de 2011, se conoció el Acta AUDITORÍA 195-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 5 de octubre de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS", que para su graduación profesional presentó el estudiante **FÉLIX LOARCA HERRERA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"D Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECÁIDA MORALES
DECANO

Srmp.



DEDICATORIA

- A DIOS: Por regalarme la vida, por darme infinitas bendiciones y por mantenerme siempre bajo su manto.
- A MIS ABUELOS: Por haberme regalado los padres tan especiales que tengo y sobre todo por sus sabios consejos.
- A MIS PADRES: Salvador y Rosa María, gracias por ser mis mejores amigos, por estar en todo momento a mi lado, por inculcar en mí grandes valores y luchar para que este sueño se hiciera realidad.
- A MIS HERMANOS: Dra. Liseth, Licda. Rosemary y Salvador, gracias por su ejemplo, por sus sabios consejos, por su apoyo incondicional y sobre todo por ser mis padres suplentes.
- A MIS CUÑADOS: Miriam, Dr. Josué y Lic. Juan Carlos, gracias por su ejemplo y sabios consejos.
- A MIS SOBRINOS: Josué, Ernesto, Carlos, Javier, Kevin y Estefanía, gracias por darme tanta alegría y amor.
- A MI NOVIA: Licda. Jacqueline Osorio, gracias por hacerme el hombre más feliz del mundo, por tu apoyo incondicional y por tu amor.
- A MIS AMIGOS: Por compartir conmigo su amistad y por regalarme tantos momentos de felicidad siempre contarán conmigo. En especial a Luis Anleú, Amílcar Linares y José Ángel, con quienes compartí los mejores momentos de mi infancia.

A DOS ANGELES QUE
ESTÁN EN EL CIELO:

Doña Aurora y Tío Egidio, gracias por su apoyo incondicional y sabios consejos. Que descansen en paz.

A MI SUPERVISOR Y
ASESOR DE TESIS:

Lic. Juan Carlos Alonso y Lic. Francisco Israel Ayala Morales, gracias por su amistad y sabios consejos.

A HLB GUATEMALA:

En especial a Lic. David Bámaca y Lic. Eduardo Arenas, gracias por creer en mí y permitir desarrollarme profesionalmente. A todos mis compañeros de trabajo, gracias por su apoyo incondicional, su amistad y sabios consejos.

A MIS CENTROS DE
ESTUDIO:

Instituto Emiliani Padres Somascos, Colegio Monte Carmelo y Universidad de San Carlos de Guatemala.

ÍNDICE

	PÁGINA
INTRODUCCIÓN	i
<u>CAPÍTULO I</u>	
EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS	
1.1 Empresa	1
1.1.1 Definición	1
1.2 Elementos de la empresa	2
1.2.1 Elementos Activos	2
1.2.2 Elementos Pasivos	3
1.2.3 Elementos de Organización	3
1.2.4 Elementos Financieros	3
1.2.5 Valores Incorpóreos	3
1.3 Clasificación de las empresas	3
1.3.1 Por su actividad económica	4
1.3.2 Según su dimensión o tamaño	4
1.3.3 Según la forma jurídica	4
1.4 Definición de Comercio	5
1.5 Definición de Motocicleta	6
1.5.1 Tipos de Motocicletas	7
1.6 Reseña Histórica de la Empresa	10
1.7 Objetivos de la Actividad Económica de la Empresa	11
1.8 Importancia dentro del sistema nacional	11
1.9 Organización Administrativa	12
1.10 Aspectos fiscales y legales que regulan la Empresa	15

ÍNDICE

PÁGINA

CAPÍTULO II

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

2.1	Reseña Histórica	22
2.2	Normas Internacionales de Auditoría	24
2.2.1	Norma Internacional de Auditoría 260, Comunicación con los encargados del Gobierno Corporativo	24
2.2.2	Norma Internacional de Auditoría 265, Comunicación de deficiencias en control interno a los Encargados del Gobierno Corporativo y a la Administración	30
2.2.3	Norma Internacional de Auditoría 200, Objetivos generales del auditor independiente y la conducción de una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría	34
2.2.4	Norma Internacional de Auditoría 240, Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros	35
2.2.5	Norma Internacional de Auditoría 250, Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros	37
2.2.6	Norma Internacional de Auditoría 300, Planeación de una auditoría de estados financieros	38
2.2.7	Norma Internacional de Auditoría 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno	38
2.2.8	Norma Internacional de Auditoría 330, Respuesta del auditor a los riesgos evaluados	39
2.2.9	Norma Internacional de Auditoría 500, Evidencia de Auditoría	40

ÍNDICE

	PÁGINA
<u>CAPÍTULO III</u>	
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS	
3.1 Antecedentes de la auditoría	41
3.1.1 Antecedentes históricos en América	41
3.1.2 Antecedentes históricos en Guatemala	42
3.2 Definición de Estados Financieros	43
3.3 Clasificación de los Estados Financieros	44
3.4 Definición de Auditoría	45
3.4.1 Definición de auditoría externa	47
3.5 Importancia de la auditoría externa de estados financieros	48
3.6 Objetivos de la auditoría externa	49
3.7 Proceso de la Auditoría	50
3.7.1 Etapa de actividades preliminares	50
3.7.2 Etapa de planificación de la auditoría	51
3.7.3 Etapa de ejecución y supervisión	52
3.7.4 Etapa de elaboración del Informe	53
3.8 Procedimientos y Técnicas de auditoría aplicables al examen de estados financieros	55
3.8.1 Procedimientos de Auditoría	55
3.8.2 Técnicas de Auditoría	56
3.8.3 Pruebas de auditoría	57
3.9 Perfil del contador público y auditor externo	59
3.10 Ética Profesional	61
3.10.1 Código de Ética	61
3.10.2 Normas Internacionales de Auditoría	62
3.10.3 Normas Internacionales de Información Financiera	62

ÍNDICE

	PÁGINA
<u>CAPÍTULO IV</u>	
ASPECTOS A CONSIDERAR E INCLUIR EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA	
4.1 Definición de Carta a la Gerencia	64
4.2 Objetivo principal de la Carta a la Gerencia	66
4.3 Importancia y beneficios de la Carta a la Gerencia	67
4.4 Deficiencia	69
4.5 Dirección	73
4.6 Personas relevantes	74
4.7 Comunicación	79
4.8 Aspectos que debe considerar e incluir el Contador Público y Auditor externo en la elaboración de la carta a la gerencia sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265	81
4.8.1 Deficiencias en los sistemas y registros contables	81
4.8.2 Deficiencias importantes en el diseño o implementación del control interno que requiere la NIA 315	82
4.8.3 Debilidades importantes en la evaluación de riesgos	83
4.8.4 Áreas donde se podría mejorar la eficiencia y la rentabilidad	84
4.8.5 Políticas y prácticas de contabilidad inapropiadas	85
4.8.6 Incumplimiento de la legislación o normas de presentación de informes financieros	86
4.8.7 Áreas difíciles de verificar debido a los procedimientos del cliente o a la falta de una prueba de auditoría	87
4.8.8 Otros asuntos que afectan la conducta de la auditoría	87
4.8.9 Los puntos fundamentales de las cartas anteriores dirigidas a la gerencia	88

ÍNDICE

	PÁGINA
4.9 Pasos para preparar la Carta a la Gerencia	89
4.9.1 Etapa de Planeación	89
4.9.2 Preparación del borrador de la Carta	90
4.9.3 Carta Final	90
4.9.4 Respuesta de la Gerencia	91
4.9.5 Programa de tiempo	91
4.9.6 Archivo	92
4.10 Estructura de la Carta a la Gerencia	92
4.10.1 Carátula de la carta	92
4.10.2 Seguimiento a los asuntos considerados en cartas anteriores	95
4.10.3 Asuntos considerados durante la Auditoría	95
4.11 Contenido de la Carta a la Gerencia	96

CAPÍTULO V

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS

5.1 Caso Práctico	100
5.2 Pasos previos para elaborar la carta a la gerencia	102
5.3 Deficiencias detectadas y Papeles de Trabajo	105
5.3.1 Borrador de Carta a la Gerencia	148
5.3.2 Carta a la Gerencia Final	178

CONCLUSIONES	202
RECOMENDACIONES	204
BIBLIOGRAFÍA	206

INTRODUCCIÓN

Como consecuencia del rápido y constante desarrollo de los negocios, el Contador Público y Auditor externo está obligado a dar un valor agregado a su cliente, para lo cual, debe estar comprometido con su desarrollo profesional, que implica estar a la vanguardia de los cambios que presenta la profesión contable y de auditoría.

El Contador Público y Auditor externo, debe enfocar su función en satisfacer las necesidades del cliente, proporcionando no solamente una opinión de la razonabilidad de los estados financieros, sino dando asesoría y consultoría de calidad.

La asesoría y consultoría implica utilizar herramientas efectivas como la carta a la gerencia, que habitualmente es considerada un documento vital por el cliente y la administración para la toma de decisiones, porque permite fortalecer el control interno existente, reducir costos, promover la eficiencia en las operaciones y generar información financiera útil, rápida y oportuna, a través de sus recomendaciones.

Es por eso, que el Contador Público y Auditor externo debe enfocar sus objetivos en la consecución de metas, elaborando la carta a la gerencia a manera de captar la atención y comprensión del cliente y discutiendo y confrontando las deficiencias establecidas.

La carta a la gerencia es un documento elaborado por el Contador Público y Auditor externo, como resultado del examen efectuado al sistema de control interno derivado de una auditoría a los estados financieros de una entidad, con el propósito de proporcionar una constancia escrita al auditor de que las debilidades observadas durante el curso de la auditoría, fueron comunicadas a la

administración de forma oportuna y de ser útil para el cliente, aportando recomendaciones factibles para mejorar las deficiencias establecidas.

En la presente tesis, denominada **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS”** se dan a conocer los aspectos que debe considerar e incluir el Contador Público y Auditor externo al elaborar la carta a la gerencia, sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría y las deficiencias detectadas en la auditoría de estados financieros realizada a la empresa Motorbike, Sociedad Anónima.

La tesis está dividida en cinco capítulos, el primero hace referencia hacia la empresa comercializadora de motocicletas, iniciando con algunas definiciones generales para luego dar una breve reseña histórica de Motorbike, Sociedad Anónima, sus objetivos, su importancia dentro del sistema nacional, organización administrativa y sus aspectos fiscales y legales.

En el segundo capítulo, se da una breve reseña histórica de las Normas Internacionales de Auditoría edición 2010, incluyendo el resumen y los comentarios de algunas normas, haciendo énfasis en la NIA 260 “Comunicación con los encargados del gobierno corporativo” y NIA 265 “Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración”, que son las normas medulares del tema de tesis.

El tercer capítulo, se enfoca en la auditoría de estados financieros, da a conocer los antecedentes de auditoría, definición de auditoría, importancia de la auditoría externa, los procedimientos y las técnicas de auditoría aplicables al examen de estados financieros y el perfil del Contador Público y Auditor externo.

En el cuarto capítulo, se dan a conocer los aspectos que debe considerar e incluir el Contador Público y Auditor externo al elaborar la carta a la gerencia, la estructura de la carta a la gerencia y la forma de presentación de cada deficiencia de control interno, a la administración.

El capítulo cinco, incluye la carta a la gerencia elaborada para Motorbike, Sociedad Anónima, donde se presentan las deficiencias establecidas, el criterio utilizado en cada deficiencia, las causas que posiblemente originaron las deficiencias, los posibles efectos de cada una de las deficiencias, las recomendaciones planteadas y los comentarios de la administración. También se muestra el seguimiento a deficiencias planteadas en períodos anteriores; y finalmente, las conclusiones y recomendaciones derivado del trabajo de tesis.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS

1.1 Empresa

1.1.1 Definición

“La empresa es la institución o agente económico que toma las decisiones sobre la utilización de factores de la producción para obtener los bienes y servicios que se ofrecen en el mercado”. (12:2).

La actividad productiva consiste en la transformación de bienes intermedios (materias primas y productos semi-elaborados) en bienes finales, mediante el empleo de factores productivos (trabajo y capital). Para poder desarrollar su actividad la empresa necesita disponer de tecnología, adoptar una organización y forma jurídica que le permita realizar contratos, captar recursos financieros y ejercer derechos sobre los bienes que produce.

Toda empresa se encuentra rodeada de una amplia gama de personas e intereses ligados entre sí, mediante relaciones contractuales que reflejan una promesa de colaboración.

El empresario es la pieza básica de toda empresa, porque aporta el capital y ejecuta al mismo tiempo las funciones propias de la dirección, pues organiza, planifica y controla todas las actividades de la empresa.

A medida que surgen empresas de gran tamaño, se produce una separación, entre las funciones clásicas del empresario. Por un lado, está la figura del inversionista, que asume los riesgos ligados a la promoción y la innovación mediante la aportación de capital. Por otro lado, se consolida el papel del

directivo profesional, especializado en la gestión y administración de empresas y aunque la administración es aplicable a cualquier grupo social (educativo, comercial, etc.), su campo de acción más representativo es la empresa.

La empresa nace para atender las necesidades de la sociedad y crea satisfactores a cambio de una retribución que compense el riesgo de los inversionistas. En la empresa el factor humano es decisivo y la administración establece los fundamentos para lograr armonizar los numerosos intereses de los accionistas, directivos, empleados, trabajadores y consumidores.

Derivado de que la empresa es un ente importante para la sociedad, se mencionan algunas definiciones de interés:

“La empresa es la unidad económico-social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil de acuerdo con las exigencias del bien común.” (19:6).

“Se entiende por Empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.” (22:362).

1.2 Elementos de la empresa

La empresa para cumplir sus objetivos y desarrollar el conjunto de sus actividades, ha de disponer de medios o factores, generalmente, la clasificación de los elementos constituyentes de la estructura de la empresa es la siguiente:

1.2.1 Elementos activos, el grupo humano o las personas: Forman la dinámica de la empresa, actuarán sobre los factores pasivos para intentar alargar

sus límites y mejorar sus resultados. De estos elementos depende el éxito o el fracaso de cualquier empresa.

- 1.2.2 Elementos pasivos: Están integrados por herramienta y maquinaria, entre ellas se pueden mencionar: llaves y destornilladores de distintas medidas, compresores, martillos, llaves hexagonales, llaves de punto de estrella, lubricantes, caballetes ajustables, elevador hidráulico, prensa hidráulica, soldadora de electrodos, etc.
- 1.2.3 Elemento de organización: Es el conjunto de relaciones de autoridad, de coordinación y de comunicación que forman la actividad del grupo humano entre sí y con el exterior. La empresa precisa de una organización, impuesta por quien posee la facultad de dirigir: el empresario.
- 1.2.4 Elemento financiero: Es el elemento monetario con que cuenta la empresa; puede ser propio o ajeno y puede estar representado por acciones, inversiones y documentos.
- 1.2.5 Valores Incorpóreos: Dentro de estos valores se encuentran la mayoría de signos distintivos de la empresa o que representan un valor para la misma, entre estos: nombre comercial, derecho de llave, marcas, patentes, etc.

1.3 Clasificación de las empresas

Existen numerosas diferencias entre unas empresas y otras. Sin embargo, entre las clasificaciones más importantes están:

1.3.1 Por su actividad económica:

Se pueden clasificar en cuatro sectores:

- a. Sector Primario: el que obtiene productos directamente de la naturaleza.
- b. Sector Secundario: el que transforma materias primas en productos terminados o semi-elaborados.
- c. Sector Terciario: el que no produce bienes, sino servicios.
- d. Sector Cuaternario: produce servicios altamente intelectuales tales como investigación, desarrollo, innovación e información.

1.3.2 Según su dimensión o tamaño:

No hay unanimidad entre los economistas a la hora de establecer qué es una empresa grande o pequeña, puesto que no existe un criterio único para medir el tamaño de la empresa. Los principales indicadores son: el volumen de ventas, el capital propio, número de trabajadores, beneficios, etc. El más utilizado suele ser según el número de trabajadores, este criterio delimita la magnitud de las empresas de la siguiente forma:

- a. Micro empresa: si posee 10 ó menos trabajadores.
- b. Pequeña empresa: si tiene entre 11 y 50 trabajadores.
- c. Mediana empresa: si tiene entre 51 y 250 trabajadores.
- d. Gran empresa: si posee más de 250 trabajadores.

1.3.3 Según la forma jurídica:

Atendiendo a la titularidad de la empresa y la responsabilidad legal de sus propietarios, podemos distinguir las siguientes:

- a. Empresas individuales: Sólo pertenece a una persona, ésta puede responder frente a terceros con todos sus bienes; es decir, con responsabilidad ilimitada. Es la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar.
- b. Empresas societarias o sociedades: Constituidas por varias personas, dentro de esta clasificación están: la sociedad anónima, la sociedad colectiva y la sociedad de responsabilidad limitada.
- c. Las cooperativas u otras organizaciones: Son de economía social y en su mayoría sin ánimo de lucro.

1.4 Comercio

Se denomina comercio a la actividad socioeconómica consistente en el intercambio de algunos materiales que sean libres en el mercado y a la compra y venta de bienes y servicios, sea para su uso, para su venta o su transformación.

El desarrollo de la industria ensambladora en Guatemala ha sido lento pero seguro. En la actualidad, tres empresas que se dedican a ensamblar surten de camiones y motos al mercado regional, al Caribe y al sur de México.

Apostándole a un futuro que muchos ven incierto para el sector automotriz, las empresas ensambladoras de camiones y de motos funcionan a la espera de mantener el crecimiento del ensamblaje local, iniciado en Guatemala hace aproximadamente treinta años. Aparte de la inversión, el país se beneficia con la generación de empleos, la transferencia de tecnología y la expansión del comercio.

Voceros del Estado mencionan que las mejoras en el ambiente de negocios y la estabilidad del sistema financiero inclinaron la balanza de los inversionistas japoneses para hacer de Guatemala un centro de distribución regional. A la par de eso, las ventajas en la posición geográfica, la calidad de la mano de obra e infraestructura disponible en puertos y aeropuertos, son otras de las razones para que funcionen las plantas de ensamblaje en nuestro país. Otro de los aspectos a que las ensambladoras le han apostado es a la capacitación del personal para alcanzar estándares internacionales.

Este sector de la industria ensambladora luce brillante, sólido y con la promesa de convertirse en un importante actor del desarrollo de la economía nacional.

1.5 Motocicleta

“Comúnmente conocida en castellano con la abreviatura “moto”, es un vehículo automóvil de dos ruedas impulsado por un motor que acciona la rueda trasera, el cuadro y las ruedas constituyen la estructura fundamental del vehículo, la rueda directriz es la delantera”. (8:1).

Normalmente va propulsada por un motor de gasolina de dos o cuatro tiempos, aunque también existen modelos eléctricos, que transmiten la potencia a la rueda trasera mediante la transmisión secundaria (cadena). La conducción se lleva a cabo por la articulación de la rueda delantera (que gira según un eje vertical) controlada por un manillar (timón), sobre el que están instalados los dispositivos necesarios para control de la motocicleta: palancas de accionamiento de los frenos, embrague, interruptores de las luces, etc.

El chasis, que puede ser simple, de doble cuna, multitubular, de chapa estampada, doble viga, monocasco, etc., suele estar construido preferentemente en acero o aluminio, en casos más raros en magnesio, carbono o titanio. La

rigidez y geometría del chasis es vital para su estabilidad, normalmente la rigidez necesaria va en función de la potencia del motor y las características dinámicas.

Los frenos suelen ir anclados a las llantas y son accionados por una palanca en el manillar (timón) o en el pie. Los hay de dos tipos: los frenos de disco y los frenos de tambor.

“Las motocicletas disponen generalmente de cambio de marchas que se controla mediante una de las empuñaduras del manillar o mediante una palanca accionada con el pie; algunos modelos de poca cilindrada disponen de cambio por variador (sistema de poleas que mantiene constante la relación de revoluciones del motor mientras se varía la velocidad del vehículo), aunque ya están surgiendo modelos con embrague automático y cambio de velocidades secuencial”. (8:1).

La motocicleta se mantiene erguida en recta y mantiene la estabilidad en curva gracias al efecto giroscópico de las ruedas. El diámetro en las ruedas puede estar comprendido entre 21" (motos todo-terreno ó enduro) y 8" (mini motos), y una anchura entre 5 cm hasta 210 mm, la diferencia más importante en relación a otros vehículos es la relación peso/potencia, esto caracteriza a la motocicleta de aceleraciones y frenadas fulgurantes difíciles de superar por los más pesados y seguros automóviles.

1.5.1 Tipos de Motocicletas

Según sus características, propiedades y diseños, podemos citar los siguientes tipos (8:10):

- a. Ciclomotor: Vehículo de motor con potencia y velocidad inferiores a otras motocicletas. Su cilindrada es de menos de 50 centímetros cúbicos (c.c.).

- b. Sidecar: Vehículo cuya denominación traducida al español significa "vehículo lateral", por ser un vehículo de una rueda que se engancha al costado derecho de una motocicleta, dando como resultado un vehículo de tres ruedas y con capacidad de transportar tres personas.
- c. Cuatrimoto: Vehículo de cuatro ruedas su potencia, agilidad y resistencia son algunas de sus principales cualidades. Son multifuncionales y pueden vérselos circulando sobre superficies arenosas, cruzando arroyos o atravesando frondosos bosques.
- d. Scooter: Vehículo de estructura amplia que dispone de una base que actúa de reposapiés, permitiendo una conducción muchísimo más cómoda. Dispone de un pequeño maletero bajo el asiento que permite guardar desde un casco hasta pequeñas pertenencias. Disponible de 50 c.c. hasta 250 c.c.
- e. Maxi-Scooter: Vehículo de características similares que las Scooters pero con una cilindrada mucho mayor, a partir de 400 c.c. hasta 800 c.c. que permite realizar travesías más largas.
- f. Deportiva: Vehículo destinado principalmente a uso deportivo en circuito cerrado, aunque se pueden matricular para la calle.
- g. Cross: Vehículo diseñado para hacer motocross, no están homologadas para circular por las calles ya que carecen de faros y matrícula.
- h. Trail: Vehículo polivalente, 50% carretera y 50% off road, capaz de evolucionar bien por carretera o por cualquier terreno rural. Derivan de las motos de enduro o de cross pero cuentan con todo el equipamiento para poder circular con mayor seguridad. Disponible a partir de 600 c.c.

- i. Todoterreno: Vehículo diseñado para el motociclismo todoterreno, modalidad deportiva que combina el motocross y el trial. Es una motocicleta polivalente fuera de la carretera y capaz de afrontar todo tipo de terrenos.
- j. Racing: Vehículo deportivo que deriva de las grandes motos utilizadas en competiciones de velocidad, son más ligeras que las de carretera debido a que son capaces de acelerar más rápidamente que éstas y de alcanzar velocidades mayores.
- k. Turismo: Vehículo diseñado específicamente para realizar largos viajes, tienen motores de gran cilindrada, una posición de conducción erguida, parabrisas, tanque de combustible grande y maletas a los lados de la parte trasera.
- l. Touring Sport: Vehículo concebido para los largos trayectos. En este tipo de vehículos prima más el confort y la comodidad que la conducción y la velocidad. Se caracterizan por una posición de conducción cercana a la vertical por lo que hace que la conducción sea muy cómoda. Disponible a partir de 1.000 c.c.
- m. Naked: Vehículo cuya denominación traducida al español significa "desnuda" por llevar al descubierto gran parte de la mecánica. Su conducción es más cómoda al disponer de manillar alto. Son más económicas que las Racing y están disponibles en 125 c.c., 250 c.c., 600 c.c. y 1.000 c.c.
- n. Custom: Tipo de motocicleta que ofrece la posibilidad de personalización y modificación de acuerdo a los gustos del dueño partiendo casi siempre de un modelo de estilo clásico o "retro".

- o. Chopper: Vehículo cuya denominación proviene del inglés "chopping" (cortando) por haber sido creada al cortar o remover partes o elementos innecesarios.

1.6 Reseña Histórica de la Empresa

Motorbike S.A., nació en Japón, país devastado por los efectos de la guerra. Su fundador fue Soichiro, cautivado por el rugir de los motores y enganchado al poder de la combustión, nació para crear vehículos incluso antes de poder conducirlos. El interés de Soichiro en las máquinas comenzó en el año de 1961, mientras ayudaba a su padre a reparar bicicletas. (9:1).

En antesala de la II Guerra Mundial, Soichiro decidió reconstruir motores de generador que habían pertenecido al ejército y que podían ser montados en bicicletas como fuente de energía auxiliar, considerando la necesidad imperiosa de transporte básico en un Japón desgarrado por la guerra, sin pensar en el éxito que alcanzaría su pequeño pero ingenioso invento.

Aquel pequeño invento con el pasar de los años se fue convirtiendo en la reconocida empresa Motorbike, que actualmente es una de las industrias productoras de motocicletas más grandes a nivel mundial, caracterizado por la alta tecnología vanguardista de Japón.

Después de más de 49 años de progresó y expansión Motorbike, fue constituida en Guatemala, como sociedad anónima, en un local situado en Avenida Bolívar de la zona 3 (ciudad de Guatemala), estableciendo como actividad principal importar, ensamblar y vender motocicletas japonesas, generando así el comienzo de la industria ensambladora a nivel nacional.

1.7 Objetivos de la Actividad Económica de la Empresa

Motorbike Sociedad Anónima, tiene como principales objetivos:

- a. Ofrecer productos al consumidor final, en la cantidad demandada, en el momento en que lo necesite y en el lugar donde desee adquirirlo, todo ello en una forma que estimule su adquisición en el punto de venta y a un coste razonable.
- b. Proveer a los clientes un medio de transporte propio, que les permita ser más eficientes en sus actividades diarias de una forma cómoda, confiable y divertida.
- c. Contribuir reduciendo la contaminación ambiental, aplicando altos estándares de tecnología.

1.8 Importancia dentro del sistema nacional

Derivado del crecimiento alcanzado Motorbike Sociedad Anónima, es importante para el sistema nacional por los siguientes aspectos:

- a. Es un ente receptor, traslativo y generador de tributos.
- b. Aporta altos niveles de tecnología y capacitación de la mano de obra, para mejorando la economía nacional alcanzando estándares de competencia internacional.
- c. Principal fuente generadora de empleo en el país, para personas con estudios a nivel primario y básico, que tengan pasión por las motocicletas.

- d. Mejora la economía familiar, ya que la mano de obra obtendrá sueldos acordes a su capacidad y producción.
- e. Permite incorporar y competir al mercado nacional, con mercados internacionales, mejorando la captación de divisas.

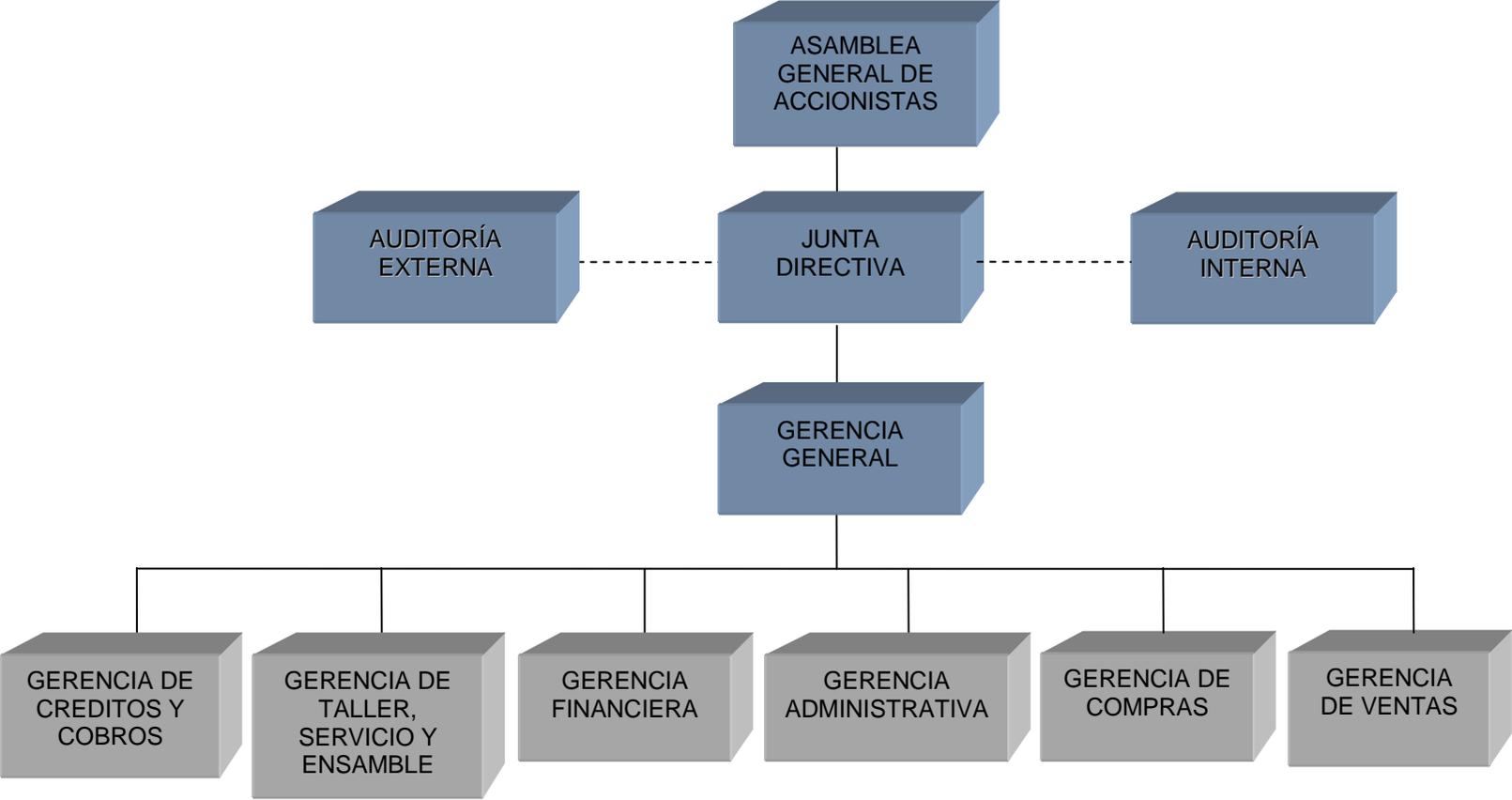
1.9 Organización Administrativa

La estructura organizativa de Motorbike Sociedad Anónima, es la siguiente:

- a. Asamblea General de Accionistas: Es el máximo órgano de expresión y gobierno de la asociación, de ella son miembros todos los socios con voz y voto, entre sus funciones está:
 - Aprobación de presupuestos y estados financieros;
 - Establecer líneas generales de actuación de la asociación; y
 - Elegir Junta Directiva.
- b. Junta Directiva: Es el órgano que vela por los intereses de la entidad, coordina el funcionamiento ordinario de la entidad y discute la carta a la gerencia. La junta directiva es elegida de acuerdo al criterio de la Asamblea General de Accionistas.
- c. Auditoría Externa: Se encarga de asesorar a la Junta Directiva en la toma de decisiones, contribuyendo al incremento de los ingresos, reducción de costos y mejorando los niveles de productividad.
- d. Gerencia General: Representa legalmente a la empresa; supervisa y dirige el trabajo de los empleados de la entidad, se encarga de la planificación, organización, dirección y control de la empresa.

- e. Gerencia financiera: Se encarga de medir el desempeño de la entidad, determina cuales serán las consecuencias financieras si ésta mantiene su actual curso o lo modifica y recomienda la manera como la entidad debe utilizar sus activos.
- f. Gerencia administrativa: Debe planear, ejecutar y dirigir la gestión administrativa y operativa de la entidad. Se encarga del control administrativo y disciplinario del personal y coordinar toda la actividad de producción de la empresa.
- g. Gerencia de ventas: Se encarga de contactar a los clientes actuales y potenciales, elaborar cotizaciones, emitir facturas de venta, brindar servicio y atención de calidad al cliente y apoyar a la gerencia general en las investigaciones de mercado.
- h. Gerencia de créditos y cobros: Se encarga del análisis y evaluación de solicitudes de crédito para su aprobación, control del cobro de los créditos, verificación de datos y control de los cobradores. También administra y controla la cartera de clientes para garantizar una adecuada y oportuna captación de recursos financieros.
- i. Gerencia de compras: Es responsable de contactar a los proveedores actuales y potenciales, para adquirir los productos y materiales necesarios para ensamblar las motocicletas.
- j. Gerencia de taller, servicio y ensamble: Se encarga de verificar que el ensamble de las motocicletas sea de calidad y acorde a los estándares establecidos por la marca que se distribuye. Es responsable del control general del inventario en las bodegas de la entidad y de garantizar el mejor servicio al cliente, realizando trabajos de calidad a las motocicletas.

FIGURA 1. Organigrama General Funcional de Motorbike, Sociedad Anónima.



Fuente: Gerencia General de Motorbike, Sociedad Anónima.

1.10 Aspectos Fiscales y Legales que regulan la Empresa

La empresa objeto de estudio se rige por las leyes que a continuación se mencionan:

- a. Código de Comercio: Emitido según Decreto 2-70, del Congreso de la República de Guatemala, establece que están sujetos a este código los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles. (Art. 1). Su objetivo es regular la actividad mercantil referente al Comerciante, Sociedad Anónima, Contabilidad y Responsabilidades Mercantiles, entre otros. Obliga a la empresa a llevar su contabilidad organizada, en base a la partida doble y presentar la situación financiera de la empresa a través del Balance General y del Estado de Pérdidas y Ganancias, para el efecto debe llevar libro de Inventarios, libro Diario, libro Mayor y libro de Estados Financieros. (Art. 368 y 374).

- b. Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA): Emitida según Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala, establece un impuesto sobre todos aquellos actos y contratos que se generen por la venta o permuta de bienes muebles e inmuebles, prestación de servicios, importaciones, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, etc. (Art. 1 y 3). También obliga a los contribuyentes a llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados, así como a presentar dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, juntamente con el pago del impuesto resultante. (Art. 37 y 40). Su objetivo es contribuir con la Dirección General de Rentas Internas en la administración, control, recaudación y fiscalización del Impuesto al Valor Agregado. (Art. 1 y 37).

- c. Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI): Emitida según Decreto 15-98, del Congreso de la República de Guatemala, esta ley establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República. (Art. 1). Dicho impuesto recae sobre los inmuebles rústicos o rurales y urbanos, incluyendo el terreno, las estructuras, construcciones e instalaciones del inmueble y sus mejoras. (Art. 3). Establece como contribuyentes a las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y a los usufructuarios de bienes del Estado. (Art. 8).

- d. Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos: Emitida según Decreto 70-94, del Congreso de la República de Guatemala, establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado. (Art. 1). Indica que el pago de placas de los vehículos nuevos importados directamente de fábrica, cuyo objeto principal sea la venta al consumidor final, se hará cualquier día del año. (Art. 29 lit. d).

- e. Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR): Emitida según Decreto 26-92, del Congreso de la República de Guatemala, establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos. (Art.1). Motorbike, Sociedad Anónima, se encuentra registrada bajo el régimen Optativo del 31%, quedando obligada a realizar pagos trimestrales en concepto de Impuesto Sobre la Renta, pagando por trimestre la cuarta parte del impuesto determinado en la liquidación definitiva anual anterior. Además debe presentar declaración anual adjuntando a la misma los estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independientes y

consignar en las facturas que emita por sus actividades comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”. (Art. 72 y 61 Lit. a).

- f. Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO): Emitida según Decreto 73-2008, del Congreso de la República de Guatemala, menciona que el Impuesto de Solidaridad es un impuesto a cargo de personas individuales o jurídicas, fideicomisos, contratos de participación, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, sucursales, agencias y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos. (Art. 1 y 3). La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto o b) La cuarta parte de los ingresos brutos. El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%). (Art. 7 y 8).

- g. Código Tributario: Emitido según Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, establece que las normas contenidas en el código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. (Art. 1). Menciona que son contribuyentes las personas individuales y jurídicas, que realicen el hecho generador de la obligación tributaria, a quienes se les obliga a pagar los tributos y cumplir con los deberes formales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. (Art. 21 y 23). Establece que las funciones de la administración tributaria son: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos. (Art. 19).

- h. Código de Trabajo: Emitido según Decreto 14-41, del Congreso de la República de Guatemala, este código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos. (Art.1). Prohíbe a los patronos emplear menos de un noventa por ciento de trabajadores guatemaltecos y pagar a éstos menos del ochenta y cinco por ciento del total de los salarios que en sus respectivas empresas se devenguen. (Art. 13). Obliga a todo patrono que ocupe permanentemente a diez o más trabajadores, a llevar un libro de salarios autorizado y sellado por la Dirección General del Ministerio de Trabajo y Previsión Social. (Art. 102). Este código da a conocer las diferentes jornadas laborales y establece que el trabajo efectivo que se realice fuera de los límites determinados debe ser remunerado, además indica que todo empleado tiene derecho a un período de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo al servicio de un mismo patrono, cuya duración mínima es de quince días hábiles. (Art. 116, 121 y 134).
- i. Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros: Emitida según Decreto 26-95, del Congreso de la República de Guatemala, a través de esta ley se crea un impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos-valores, públicos o privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos. (Art. 1). Establece que el tipo impositivo es del diez por ciento (10%) y que el período de imposición es mensual, para los efectos de enterar el impuesto a las cajas fiscales y se computará por cada mes calendario. (Art. 6 y 7).
- j. Reglamento sobre protección relativa a enfermedad y maternidad: Emitido según acuerdo 410, del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, este acuerdo establece y norma la protección relativa a enfermedad en general y

- maternidad. (Art.1). Indica que las contribuciones para cubrir el costo del programa de enfermedad y maternidad, está a cargo de los patronos, trabajadores y el Estado y se computan sobre los salarios que perciban o deban percibir los trabajadores afiliados, en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares y el Estado como patrono, el 4% del total de salarios de sus trabajadores y b) Los trabajadores, el 2% de su salario. (Art. 62).
- k. Reglamento sobre protección relativa a accidentes: Emitido según acuerdo 1002, del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, establece protección en caso de accidente a sus afiliados y a los familiares de éstos, de conformidad con lo establecido en el reglamento. (Art. 1). Indica que las contribuciones para cubrir el costo del programa sobre protección relativa a accidentes están a cargo de patronos, trabajadores y del Estado, y se computan sobre los salarios mensuales totales, cualesquiera que sean sus denominaciones, que hayan devengado los trabajadores afiliados en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares declarados formalmente inscritos en el régimen y el estado como patrono, el 3% del total de los salarios de sus trabajadores y b) Los trabajadores afiliados, el 1% de su salario.(Art. 46).
- l. Reglamento sobre protección relativa a invalidez, vejez y sobrevivencia: Emitido según acuerdo 1124, del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, este reglamento norma lo relativo a la invalidez, vejez, fallecimiento, orfandad, viudedad y otros. (Art. 1). Establece que las contribuciones de los patronos y de los trabajadores se computan sobre los salarios que perciban o deban percibir los afiliados en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares y el Estado como patrono, el 3.67% del total de salarios de sus trabajadores afiliados, b) Los trabajadores afiliados, el 1.83 % de sus salarios. (Art. 40).

m. Ley de creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala: Emitida según Decreto 1528, del Congreso de la República de Guatemala, esta ley declara de utilidad colectiva, beneficio social e interés público, la creación, fomento y desarrollo de centros de recreación para los trabajadores de empresas y patronos particulares. (Art. 1). Establece un impuesto equivalente al uno por ciento (1%), sobre el monto del sueldo o salario ordinario y extraordinario, devengado mensualmente por cada trabajador de las empresas privadas, porcentaje que será calculado sobre la totalidad de las planillas. El impuesto, será pagado por las empresas o patronos particulares que estén inscritos o se inscriban en el Régimen de Seguridad Social. (Art. 12).

n. Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP): Emitida según Decreto 17-72, del Congreso de la República de Guatemala, esta ley declara de beneficio social, interés nacional, necesidad y utilidad pública, la capacitación de los recursos humanos y el incremento de la productividad en todos los campos de las actividades económicas. (Art. 1).

Establece a su favor una tasa patronal que será pagada mensualmente por las empresas y entidades privadas, y por las entidades públicas que realicen actividades con fines lucrativos, sobre la totalidad de las planillas de sueldos y salarios, exceptuándose aquellas que no sean sujeto de contribución del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS). Para las empresas de los sectores industrial, comercial y de servicios, su límite máximo a pagar es del 1%. (Art. 28).

o. Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público: Emitida según Decreto 42-92, del Congreso de la República de Guatemala, establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores

de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador. Esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo anual que obligatoriamente se debe pagar al trabajador. La bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año. (Art. 1 y 3).

- p. Ley de Bonificación Incentivo: Emitida según Decreto 37-2001, del Congreso de la República de Guatemala, Obliga al patrono a pagar una bonificación incentivo de doscientos cincuenta quetzales (Q. 250.00), aplica para los trabajadores del sector privado del país, cualquiera que sea la actividad en que se desempeñen y se debe pagar a sus empleados junto al sueldo mensual devengado. (Art. 1).

CAPÍTULO II

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

2.1 Reseña Histórica.

Se parte hablando de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), fundada en 1977, la organización que aglutina a los Profesionales de Contabilidad de todo el mundo y cuyos objetivos son los de proteger el interés público a través de la exigencia de altas practicas de calidad.

La misión del IFAC es, servir al interés público, fortaleciendo la profesión contable mundial y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes al establecer y promover el apego a normas profesionales de alta calidad, ampliando la convergencia internacional de dichas normas y expresando claramente los temas de interés público donde la experiencia y habilidades de la profesión son más relevantes.

El IFAC creó el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB), con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a nivel mundial, a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento.

El IAASB emite las Normas Internacionales de Auditoria (NIA o ISA en inglés), que son utilizadas para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera, también emite Estándares Internacionales para trabajos de Aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), Trabajos de Revisión (ISRE) y Servicios Relacionados (ISRS).

En marzo de 2009, el IAASB anunció la terminación de su programa proyecto claridad de 18 meses, para revisar de manera integral todas sus NIA y la ISQC para mejorar su claridad. Como resultado de este logro histórico, los auditores del mundo tienen acceso a treinta y seis (36) NIA recién actualizadas y aclaradas, así como a una ISQC aclarada. Estas normas están diseñadas para mejorar el entendimiento e implementación de las mismas, y para facilitar su traducción. Las normas actualizadas, están en vigor para auditorías de estados financieros desde el 15 de diciembre de 2009.

En Guatemala por resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores, publicada en el Diario de Centroamérica, el veinte de diciembre de dos mil siete, se adoptan las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) y bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), como las Normas de Auditoría a observar en Guatemala. Tomando en cuenta que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que en adelante emita el IFAC o el organismo que lo sustituya, entrarán en vigencia en Guatemala en las fechas que se indiquen en las mismas, para facilitar su actualización. (4:3).

La resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, que se mencionó anteriormente, surte efecto a partir de las auditorías que se practiquen para el ejercicio contable 2008 y subsiguientes.

A través de dicha resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se derogan las cuarenta y ocho Normas de Auditoría emitidas por la comisión de principios de Contabilidad y Auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

El manual de Normas Internacionales de Auditoría edición 2010, contiene el conjunto completo de pronunciamientos sobre auditoría y control de calidad del

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB), este incluye todas las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) con nueva redacción para mejorar su claridad, la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (ISQC, por sus siglas en inglés), la Norma Internacional de Auditoría de Revisión, la Norma Internacional de Auditoría de Aseguramiento, la Norma Internacional de Servicios Relacionados y las Declaraciones Internacionales de la Práctica de Auditoría. También incluye un Glosario de Términos y el Prologo a las Normas Internacionales. Están en vigor desde el 15 de diciembre de 2009.

2.2 Normas Internacionales de Auditoría.

Se presenta un breve resumen de las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, incluyendo breves comentarios con respecto a su contenido, por ser las Normas Internacionales medulares que el Contador Público y Auditor debe considerar al elaborar la Carta a la Gerencia. Además, se dan a conocer algunos aspectos importantes de otras Normas Internacionales de Auditoría que tienen relación con la elaboración de la Carta a la Gerencia. Es necesario recordar que de acuerdo a la resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se deben considerar las actualizaciones de las Normas, es por eso que la tesis se encuentra elaborada sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría edición 2010.

2.2.1 Norma Internacional de Auditoría 260, Comunicación con los encargados del Gobierno Corporativo.

Esta norma establece la responsabilidad del auditor de comunicarse con los encargados del gobierno corporativo, en una auditoría de estados financieros.

Es necesario indicar que dentro de la norma, no se habla específicamente sobre la Carta a la Gerencia, solamente hace referencia que el auditor debe comunicarse con los encargados del gobierno corporativo y da a conocer algunos aspectos que debe considerar e incluir el auditor al comunicarse con los encargados del gobierno corporativo.

La Norma Internacional al hablar de encargados del gobierno corporativo, hace referencia a las personas con responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la responsabilidad de la entidad. Son responsables de asegurar, mediante la vigilancia de la administración, que la entidad establezca y mantenga un control interno efectivo, para proporcionar seguridad razonable con respecto a la confiabilidad de los reportes financieros.

Dentro del contenido de la norma, también se menciona a la Administración, refiriéndose a las personas con responsabilidad ejecutiva de la conducción de las operaciones de la entidad. Esto implica evaluar el funcionamiento del control interno y aprobar los estados financieros de la entidad.

De acuerdo a esta Norma Internacional, el auditor deberá determinar las personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno corporativo de la entidad con quien comunicarse. Al decidir con quien comunicarse, es importante el entendimiento del auditor de la estructura y procesos del gobierno corporativo de la entidad, las personas apropiadas con quienes comunicarse pueden variar dependiendo de la deficiencia que se va a comunicar. Por lo tanto es imposible que la Norma Internacional de Auditoría especifique para todas las auditorías las personas a quienes el auditor debe comunicar asuntos particulares.

La Norma Internacional de Auditoría 260, establece que los objetivos del auditor deben ser:

- a. Comunicar claramente, las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros y la visión general del alcance planeado y de la programación de la auditoría. En este apartado la Norma Internacional se refiere a que el auditor debe dejar en claro, si la comunicación de los hallazgos será verbal o escrita, los procedimientos para discutir la forma y contenido de la carta a la gerencia, las fechas tentativas de presentación y respuesta de la carta a la gerencia y a que personas se emitirá la carta a la gerencia.
- b. Obtener información relevante a la auditoría. Esto ayudará al auditor a conocer la entidad y su entorno.
- c. Proporcionar, observaciones oportunas que surjan de la auditoría que sean importantes y relevantes. Se refiere a que el auditor debe comunicar todos aquellos hallazgos que determine durante el curso de la auditoría.
- d. Promover una comunicación bilateral efectiva entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo. Se refiere a que el auditor debe programar una reunión al finalizar la auditoría, con el objetivo de discutir y debatir cada uno de los hallazgos determinados durante la auditoría.

Dentro de la Norma, también establece que la comunicación bilateral es importante tanto para el auditor como para los encargados del gobierno corporativo, pues ayuda a entender asuntos relacionados con la auditoría y a desarrollar una relación de trabajo constructiva, manteniendo la independencia y objetividad del auditor.

De acuerdo esta Norma, una efectiva comunicación entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo, permitirá al auditor conocer la entidad y su entorno y ayudará a los encargados del gobierno corporativo en la tarea de supervisión del proceso de información financiera.

Entre los asuntos que deben comunicarse, de acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Auditoría 260, se pueden mencionar:

- a. Que el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros que han sido preparados por la administración con la supervisión de los encargados del gobierno corporativo.
- b. Que la auditoría de los estados financieros no releva a la administración o a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades.
- c. La visión general del alcance planeado y programación de la auditoría. Esto ayuda a los encargados del gobierno corporativo a entender mejor las consecuencias del trabajo del auditor, a discutir con el auditor asuntos de riesgo y el concepto de materialidad, a identificar cualquier área en que puedan solicitar que el auditor emprenda procedimientos adicionales y al auditor a entender mejor la entidad y su entorno. Es necesario tener el debido cuidado con lo que se comunica para no comprometer la efectividad de la auditoría.
- d. Los puntos de vista del auditor sobre asuntos cualitativos importantes de las prácticas contables y dificultades significativas de la entidad. Esto se refiere a que el auditor debe comunicar los hallazgos significativos que observó durante el curso de la auditoría. La comunicación de hallazgos de la auditoría puede incluir solicitar más

información a los encargados del gobierno corporativo para completar la evidencia de auditoría obtenida. La Norma Internacional indica que los hallazgos significativos deben ser comunicados tan pronto como sea posible.

- e. Las amenazas a la independencia del auditor y salvaguardas creadas por la profesión y las desarrolladas dentro de los sistemas y procedimientos propios de la firma.
- f. Dificultades significativas encontradas durante la auditoría. Se incluyen retrasos por parte de la administración en proporcionar la información requerida, restricciones impuestas al auditor por parte de la administración y esfuerzos inesperados para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada.
- g. Otros asuntos de planeación que puede ser apropiado discutir con los encargados del gobierno corporativo. Esto incluye los puntos de vista de los encargados del gobierno corporativo sobre las personas apropiadas de dentro de la entidad con quienes comunicarse, el grado en que el auditor externo utilizará el trabajo de auditoría interna, las acciones tomadas por los encargados del gobierno corporativo en respuesta a los desarrollos en normas contables y el conocimiento por parte del gobierno corporativo del control interno de la entidad.

La Norma hace mención que el auditor, debe comunicar los hallazgos que establezca durante el curso de la auditoría, pero deberá tomar en cuenta que si comunica los hallazgos de forma verbal deberá dejar una copia de dicha conversación en los papeles de trabajo, si la comunicación la realiza a través

de la Carta a la Gerencia, deberá dejar una copia de dicha Carta a la Gerencia en los papeles de trabajo.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría, antes de que el auditor comunique los hallazgos al gobierno corporativo, debe discutir los hallazgos con la administración, esto ayuda a clarificar los hechos y da oportunidad a la administración de proporcionar más información y explicaciones.

La Norma establece que la comunicación con el comité de auditoría, se ha vuelto un elemento clave en la comunicación de hallazgos del auditor, esto implica que:

- a. Se invitará con regularidad al auditor externo a asistir a reuniones del comité de auditoría.
- b. El presidente del comité de auditoría, establecerá conexión con el auditor externo de manera periódica.
- c. El comité de auditoría se reunirá con el auditor externo sin que esté presente la administración, cuando menos anualmente.

De acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional, los encargados del gobierno corporativo pueden desear que se proporcione copia de la comunicación escrita del auditor a terceros, por ejemplo, a banqueros o ciertas autoridades reguladoras. Para dar copia a tercero el auditor debe autorizar previo consentimiento escrito y colocar en la introducción de la Carta a la Gerencia que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que no se acepta ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

2.2.2 Norma Internacional de Auditoría 265, Comunicación de deficiencias en Control Interno a los Encargados del Gobierno Corporativo y a la Administración

Esta Norma trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar, de manera apropiada, a los encargados del gobierno corporativo y a la administración las deficiencias en el control interno que el auditor ha identificado en una auditoría de estados financieros.

La Norma Internacional, requiere que el auditor obtenga entendimiento del control interno relevante a la auditoría cuando identifica y evalúa los riesgos de errores materiales. Al hacer estas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

El objetivo del auditor de acuerdo con esta Norma Internacional de Auditoría, es comunicar de forma apropiada a los encargados del gobierno corporativo y a la administración las deficiencias en el control interno que el auditor haya identificado durante la auditoría.

Menciona que una deficiencia en el control interno, existe cuando, falta un control necesario, o bien cuando un control se diseña, implementa u opera de manera tal que no tenga capacidad de prevenir y corregir errores en los estados financieros oportunamente.

Una deficiencia importante en el control interno, surge cuando a juicio profesional del auditor, es de suficiente importancia para ameritar la atención de los encargados del gobierno corporativo.

El auditor deberá comunicar de acuerdo con la Norma Internacional, oportunamente a la administración, en el nivel apropiado de responsabilidad:

- a. Por escrito, las deficiencias importantes en el control interno que el auditor haya comunicado o piensa comunicar a los encargados del gobierno corporativo, incluyendo la descripción de las deficiencias, una explicación de sus potenciales efectos y suficiente información para permitir a los encargados del gobierno corporativo y a la administración entender el contexto de la comunicación. Este apartado da la pauta al auditor de la Carta a la Gerencia.
- b. Otras deficiencias en el control interno identificadas durante la auditoría que a juicio profesional del auditor son de suficiente importancia para ameritar la atención de la administración.

Establece que el nivel de detalle al cual comunicar las deficiencias importantes es cuestión del juicio profesional del auditor. Entre los factores que el auditor puede considerar para determinar un nivel apropiado de detalle para la comunicación, están:

- a. La naturaleza de la entidad.
- b. El tamaño y complejidad de la entidad.
- c. La naturaleza de las deficiencias importantes.
- d. La composición del gobierno corporativo de la entidad.

Los aspectos que debe contener la Introducción de la Carta a la Gerencia, según esta Norma, son:

- a. Que el propósito de la auditoría es que el auditor exprese una opinión sobre los estados financieros.
- b. Que la auditoría incluye la consideración del control interno relevante a la preparación de los estados financieros para planear procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.
- c. Que los asuntos que se reportan se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la auditoría y que el auditor ha concluido que son de suficiente importancia para merecer reportarse a los encargados del gobierno corporativo. Sin embargo el auditor debe indicar que si hubiera desempeñado procedimientos más extensos sobre el control interno, podría haber identificado más deficiencias que reportar.

De acuerdo a la Norma Internacional, la comunicación escrita está sujeta al requisito predominante de que el auditor complete la compilación del archivo final de auditoría oportunamente. El límite apropiado de tiempo dentro del cual completar la compilación del archivo final de auditoría es ordinariamente de no más de 60 días después de la fecha del dictamen del auditor.

La Norma establece que el nivel apropiado de administración para comunicar deficiencias, es el que tiene responsabilidad y autoridad para evaluar las deficiencias en el control interno y para tomar la acción correctiva necesaria.

Se puede mencionar que para las deficiencias significativas el nivel apropiado es probablemente el director ejecutivo o el director de finanzas, sin embargo, estos asuntos se deben comunicar a los encargados del gobierno corporativo.

La Norma Internacional, menciona que si el auditor ha comunicado deficiencias en el control interno a la administración en un período anterior y la administración ha decidido no corregirlas por costo u otras razones, el auditor no necesita repetir la comunicación en el período actual, esto suele ser apropiado sólo si ha habido un cambio en la administración, o si ha llegado nueva información a atención del auditor que altere el entendimiento previo del auditor y de la administración respecto de las deficiencia.

Es necesario recalcar que la falta de la administración en corregir las deficiencias en el control interno que se le comunicaron previamente puede volverse una deficiencia significativa que requiere comunicación a los encargados del gobierno corporativo. El párrafo anterior se refiere a que el auditor debe realizar seguimiento a las deficiencias significativas que se informaron en el período anterior.

El auditor para considerar una deficiencia como importante debe:

- a. Considerar la susceptibilidad a pérdida o fraude del activo o pasivo relacionado.
- b. Considerar los montos de los estados financieros expuestos a las deficiencias.
- c. Tomar en cuenta la complicidad de la administración.

El auditor puede también incluir en la comunicación escrita sugerencias para corregir las deficiencias, las respuestas reales o propuestas de la administración, y una declaración en cuanto a si el auditor ha dado o no algún paso para verificar si las respuestas de la administración se han implementado.

2.2.3 Norma Internacional de Auditoría 200, Objetivos generales del auditor independiente y la conducción de una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.

Esta Norma trata de las responsabilidades generales del auditor independiente cuando lleva a cabo una auditoría de estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Menciona que el objetivo de una auditoría es incrementar el grado de confianza que los usuarios depositan en los estados financieros y que esto se logra a través de la expresión de una opinión del auditor sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera.

La relación de esta Norma Internacional con la Carta a la Gerencia, surge del apartado donde se menciona que el auditor puede tener otras responsabilidades de comunicación e información a los usuarios, administración, encargados del gobierno corporativo o usuarios externos, en relación con asuntos que se originen de la auditoría.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional, al conducir una auditoría de estados financieros, uno de los objetivos del auditor debe ser emitir un informe sobre los estados financieros y comunicar, según requieren las Normas Internacionales de Auditoría, los hallazgos de auditoría, detectados en el curso de la revisión.

Establece que el auditor debe ejercer su juicio profesional al planear y ejecutar una auditoría de estados financieros y debe planear y ejecutar una auditoría con escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que originen que los estados financieros contengan errores materiales.

También menciona que el auditor debe cumplir con todas las Normas Internacionales relevantes a la auditoría y que una Norma Internacional es relevante a la auditoría cuando está en vigor y las circunstancias a que se refiere, existen.

2.2.4 Norma Internacional de Auditoría 240, Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros.

La Norma Internacional, trata de las responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros y menciona que los errores en los estados financieros pueden surgir ya sea por fraude o por error. El factor distintivo entre fraude y error es si la acción fundamental que produce el error en los estados financieros es intencional o no intencional.

La Norma Internacional de Auditoría 240, tiene relación con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, en lo referente:

- a. A que el auditor deberá hacer investigaciones con los encargados del gobierno corporativo para determinar si tienen conocimiento de algún fraude

real o de sospecha o alegato de fraude que afecte a la entidad, estas investigaciones se hacen en parte para corroborar las respuestas de la administración a las deficiencias establecidas.

- b. A que si el auditor ha identificado o sospecha un fraude que tenga importancia relativa en los estados financieros e implique a, la administración, empleados que tengan funciones importantes en el control interno u otros, el auditor deberá comunicar estos asuntos a los encargados del gobierno corporativo de manera oportuna. Esto es así aun si el asunto pudiera considerarse sin consecuencias, por ejemplo, un desfalco menor por un empleado en un nivel bajo de la organización de la entidad.
- c. A que la comunicación del auditor con los encargados del gobierno corporativo puede ser verbal o escrita. Debido a la naturaleza y sensibilidad del fraude que involucra a la administración, o al fraude que da como resultado un error de importancia relativa en los estados financieros. Al mencionar que la comunicación puede ser escrita se hace mención de la carta a la gerencia.
- d. A que se ayuda al proceso de comunicación si el auditor y los encargados del gobierno corporativo convienen en una etapa inicial de la auditoría sobre la naturaleza y extensión de las comunicaciones del auditor, esto se refiere a la etapa de planificación y programación de la auditoría donde el auditor debe comunicar al gobierno corporativo la forma en que dará a conocer las deficiencias establecidas durante el proceso de auditoría.

2.2.5 Norma Internacional de Auditoría 250, Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.

Trata de la responsabilidad del auditor de considerar las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.

El efecto de leyes y regulaciones en los estados financieros varía considerablemente. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones tienen un efecto directo en los estados financieros en cuanto a que determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros de una entidad.

Esta Norma Internacional de Auditoría, da a conocer al auditor algunos procedimientos de auditoría que ayudarán a identificar casos de incumplimiento con leyes y regulaciones que puedan tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros.

La Norma Internacional de Auditoría 250, tiene relación con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, en lo referente:

- a. A que si el auditor sospecha que puede haber incumplimiento con leyes y regulaciones, el auditor deberá discutir el asunto con la administración y, cuando sea apropiado, con los encargados del gobierno corporativo. Esto significa que el auditor debe comunicar oportunamente a la administración o al gobierno corporativo, la deficiencia significativa por incumplimiento con leyes y regulaciones, de forma escrita a través de la carta a la gerencia.

2.2.6 Norma Internacional de Auditoría 300, Planeación de una auditoría de estados financieros.

Se refiere a la responsabilidad del auditor de planear una auditoría de estados financieros. Esta Norma Internacional menciona que planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría y desarrollar un plan de trabajo.

Esta Norma Internacional, tiene relación con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, porque menciona que dentro de los asuntos que el auditor puede considerar al establecer la estrategia general de auditoría, se encuentra discutir con la administración y con los encargados del gobierno corporativo el tipo y oportunidad esperada de los reportes por emitir, tanto escritos como verbales, incluyendo el dictamen del auditor, las cartas de la administración y comunicaciones a los encargados del gobierno corporativo.

El párrafo anterior establece que el auditor previo a ejecutar la auditoría, debe discutir con la administración y el gobierno corporativo la forma de presentación de las deficiencias, la fecha de presentación de la carta a la gerencia y a qué personas se comunicarán las deficiencias.

2.2.7 Norma Internacional de Auditoría 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.

Trata de la responsabilidad del auditor de identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad.

Esta Norma Internacional, se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, en lo referente al monitoreo de controles, pues establece que las actividades de monitoreo pueden incluir utilizar información de las comunicaciones de partes externas que puedan indicar problemas o resalten áreas en necesidad de mejora. La administración puede considerar las comunicaciones concernientes al control interno de los auditores externos al desempeñar actividades de monitoreo.

El párrafo anterior hace mención que la administración puede considerar las deficiencias establecidas en la Carta a la Gerencia, con el objetivo de evaluar el control interno y aplicar las medidas necesarias para mejorar las áreas débiles.

2.2.8 Norma Internacional de Auditoría 330, Respuesta del auditor a los riesgos evaluados.

Esta Norma trata de la responsabilidad del auditor al planear e implementar respuesta a los riesgos de error material y la evaluación realizada por el auditor en una auditoría de estados financieros.

Se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, cuando el auditor considera las representaciones erróneas que se han detectado con procedimientos sustantivos, derivado de la evaluación de la efectividad de los controles relevantes de la entidad. Es necesario recordar que una representación errónea de importancia relativa detectada por los procedimientos del auditor es un fuerte indicador de la existencia de una deficiencia importante en el control interno.

El párrafo anterior hace mención, de los procedimientos que el auditor aplica para evaluar el control interno, identificando errores materiales en la presentación de los estados financieros. El auditor debe considerar que una presentación errónea de

los estados financieros da como resultado una deficiencia significativa en el control interno. Dicha deficiencia se debe dar a conocer en la Carta a la Gerencia.

2.2.9 Norma Internacional de Auditoría 500, Evidencia de Auditoría

Explica lo que constituye la evidencia en una auditoría de estados financieros y trata de la responsabilidad del auditor para diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría.

Esta Norma Internacional, se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, en lo referente a que el auditor deberá diseñar y realizar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias con el fin de obtener evidencia suficiente y apropiada. La evidencia de auditoría es necesaria para soportar la opinión del auditor en el dictamen relativo, es acumulativa por naturaleza y se obtiene principalmente de los procedimientos de auditoría realizados durante el curso de la auditoría.

El párrafo anterior se refiere a que el auditor, debe obtener evidencia suficiente y competente de la auditoría de estados financieros que realice, soportando cada una de las deficiencias detectadas en cada rubro evaluado, con el objetivo de debatir cada deficiencia con la administración, basándose en un documento de soporte.

CAPÍTULO III

AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Antecedentes de la auditoría

3.1.1 Antecedentes históricos en América

El tiempo y las necesidades de los propietarios de empresas, inversionistas, han hecho que la auditoría vaya adoptando nuevos métodos, técnicas y procedimientos de aplicación.

Inicialmente fueron llevadas a los Estados Unidos firmas o corresponsales de auditoría de Inglaterra, quienes eran enviados por familias acaudaladas que invirtieron grandes capitales directamente en Norteamérica que se creía un país eminentemente rico en recursos naturales y humanos.

La historia de la auditoría se remonta a principios del siglo XIX, y comúnmente se le llamaba auditoría de Balance General, cuyo objetivo era el examen de los Estados Financieros y en base al resultado de éstos se hacía un análisis de la inversión y el resultado de los mismos. (23:23).

También puede decirse que la auditoría no sólo se aplicaba estrictamente a actividades comerciales, sino a las finanzas gubernamentales. A la llegada de la Revolución Industrial, la auditoría fue practicada con el objetivo de determinar si las personas que se encontraban en posiciones de responsabilidad fiscal en el gobierno y el comercio, estaban actuando y proporcionando informes deshonestos. Después de la Revolución Industrial, y a medida que la industria crecía, sus propietarios empezaron a contratar altos funcionarios para ocupar puestos de responsabilidad. Con estas separaciones de los grupos de propietarios y administradores aquellos fueron aduciendo, con frecuencia cada

vez mayor, a los auditores para protegerse de fraudes por funcionarios o empleados.

3.1.2 Antecedentes históricos en Guatemala

Inicialmente en Guatemala había únicamente tenedores de libros, los cuales tenían como propósito llevar los registros contables de las empresas y velar por su correcta claridad.

El 23 de mayo de 1937, se organiza la Escuela de Ciencias Económicas, de la Universidad de San Carlos de Guatemala, donde se inicia la carrera profesional del contador público y auditor. (23:36).

Después de la segunda guerra mundial, en 1945, en los países desarrollados empezó el auge de la auditoría y con esto los pueblos latinoamericanos, llamados subdesarrollados, como Brasil, Argentina, Cuba, Venezuela y México, iniciaron el despegue de la auditoría, quedando al margen los países Centroamericanos pero con gente capaz de aceptar el reto.

La aceptación que tuvo la auditoría en México, por un lado los propietarios de las empresas y por el otro los propios auditores, estos últimos dieron lugar a la creación de su identidad como necesidad de agrupar a sus colegas para seguir objetivos afines y comunes para beneficio del gremio y de la comunidad, así fue como en octubre de 1965 se creó el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores.

Luego de la creación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores, el profesional de las ciencias contables en nuestro país, inició la concientización del gremio para agruparse, para así unificar criterios sobre varios aspectos que dieran lugar a una profesión confiable.

Así fue como se creó en 1968 el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), quien ha jugado un papel importante en el desarrollo de la profesión, ya que a través de él, se han promulgado normas y principios que regulan la actuación del profesional.

El 1 de junio del año 2005, se inscribe en el registro de colegios que lleva la Asamblea de Presidentes de los colegios profesionales de Guatemala, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPA), dando a conocer sus estatutos el 9 de junio de ese mismo año en el Diario de Centroamérica.

A través del Colegio e Instituto se le ha dado un mayor impulso a la profesión, creando y emitiendo boletines de información para que el profesional se actualice en los diversos campos que le competen.

Como producto del impulso de la auditoría, por medio del CCPA e IGCPA, el empresario guatemalteco se ha concientizado del papel que ha jugado el auditor en nuestro país y por ello, a medida que transcurre el tiempo va abriéndole las puertas y confiando en el trabajo que el auditor le brinda.

3.2 Estados financieros

Los estados financieros, también denominados estados contables o informes financieros, son herramientas que utilizan las empresas para reportar la situación económica, financiera y los cambios que experimentan las mismas a una fecha o período determinado.

Esta información resulta útil para la administración, accionistas, acreedores o propietarios y otros que requieran dicha información con previa autorización.

La mayoría de estos informes constituyen el producto final de la contabilidad y son elaborados de acuerdo con normas internacionales de información

financiera. Los estados financieros son la herramienta más importante con que cuentan las organizaciones para evaluar el estado en que se encuentran.

Derivado de que los estados financieros son indispensables e importantes para las empresas, se define así:

“Constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad, su objetivo es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que es útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”. (6:1).

3.3 Clasificación de los estados financieros

La Norma Internacional de Contabilidad e Información Financiera (No.1), le denomina componentes de los estados financieros, a un conjunto completo de estados financieros que incluyen (6:1):

a. Balance General

Documento contable que refleja la situación financiera de una empresa en un momento del tiempo. Consta de tres partes, activo, pasivo y patrimonio, realizando la distinción entre corriente y no corriente.

b. Estado de Resultados

Estado financiero que muestra la diferencia entre el total de los ingresos en sus diferentes modalidades; venta de bienes, servicios, cuotas y aportaciones y los egresos representados por costos de ventas, costo de servicios, prestaciones y otros gastos y productos de las entidades en un periodo determinado.

c. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Su objetivo es dar una visión completa de la situación inicial del patrimonio neto de la empresa, y de los componentes que la integran, de las variaciones experimentadas para cada uno de ellos a lo largo del ejercicio que se estudia y cual es la situación a la que se llega al final del período considerado.

d. Estado de Flujo de Efectivo

Es un estado financiero básico que muestra los cambios en la situación financiera a través del efectivo y equivalentes de efectivo de la empresa.

e. Notas a los Estados Financieros

Contienen información adicional a la presentada en los estados financieros y en ellas se suministran descripciones narrativas de tales estados. En dichas notas se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Contabilidad e Información Financiera No. 1, una entidad puede utilizar, para denominar a los anteriores estados, títulos distintos a los utilizados en la Norma.

3.4 Auditoría

Cuando el contador público y auditor es llamado a examinar los estados financieros preparados por una empresa, el objetivo final de su actuación profesional, será el de emitir un dictamen en el que se haga constar que dichos estados financieros, presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de operación y el flujo de efectivo de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Para estar en condiciones de dar ese dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, el contador público y auditor debe poseer conocimientos primordiales y obtener información relevante sobre los propios estados financieros y la empresa a que se refiere; dicho dictamen no puede emitirse sin que el contador público y auditor haya obtenido con certeza razonable, la convicción de:

- a. La autenticidad de la información que reflejan los estados financieros.
- b. Los criterios y métodos usados para reflejar información en la contabilidad y en los estados financieros.
- c. Los métodos usados, conforme a los principios contables vigentes y su aplicación consistente.

El trabajo de auditoría tiene, por consiguiente, como finalidad inmediata, el proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y de convicción, necesarios para poder dar su dictamen de una manera objetiva y profesional.

A continuación se presentan algunas definiciones relevantes de Auditoría:

“Es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva, respecto a las afirmaciones concernientes a eventos o actos económicos, para determinar el grado de correspondencia entre las afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados”.
(3:2).

“La auditoría consiste en un examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor, emite sobre los estados financieros preparados por la empresa, a una fecha

determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado en esa fecha”. (20:16).

3.4.1 Definición de auditoría externa

La auditoría externa consiste en la revisión de los Estados Financieros de una empresa individual o jurídica, realizada por un contador público y auditor independiente, expresando una opinión sobre la razonabilidad de dichos Estados Financieros de acuerdo al examen efectuado. (7:1).

La auditoría externa es un examen crítico y sistemático, el cual se encuentra debidamente soportado, que se realiza al sistema de información empleado por cualquier tipo de empresa. El trabajo de campo es realizado por un contador público y auditor que no posee ningún tipo de vínculo, ni relación con la empresa que está siendo auditada. (7:2).

El contador público y auditor emplea determinadas técnicas para emitir una opinión objetiva sobre la manera en la cual la empresa opera su sistema de información, generando varias sugerencias que se pueden implementar para mejorarlo.

Es importante que tengamos en cuenta que la auditoría externa se hace bajo la figura de fe pública, lo que indica que los sistemas de información deben tener credibilidad en cuanto a la información que fue examinada.

La auditoría externa puede realizar un análisis sobre cualquiera de los sistemas utilizados en una empresa, pero habitualmente, la mayoría de las empresas requieren del análisis de su sistema de información financiera en una forma independiente para que de este modo, la auditoría externa pueda otorgarle una validez garantizada frente a los usuarios de su sistema de información, por lo que tradicionalmente el término que recibe la auditoría externa se encuentra asociado al de auditoría de estados financieros. Por otro lado, la auditoría externa tiene

por objetivo validar la integridad y autenticidad de los expedientes, de los documentos, y toda aquella información producida por el sistema de información de determinada empresa.

El auditor debe tener la capacidad de emitir una opinión que resulte imparcial y experta, profesionalmente hablando, con respecto a los resultados que se puedan llegar a obtener de la auditoría realizada, basándose en el factor de que su opinión es la que acompañara el informe presentando una vez que la auditoría se encuentre finalizada. Es importante para todo auditor externo que su deducción esté respaldada en la veracidad que posean los documentos examinados y los estados financieros de la empresa, ya que no se debe imponer ningún tipo de restricción por parte de la empresa al auditor mientras está realizando su trabajo de investigación. Sin importar la situación, un contador público, profesional, suele distinguirse por la combinación del conocimiento completo acerca de los principios y procedimientos contables, junto con la capacidad de poder ofrecer un juicio certero y objetivo.

3.5 Importancia de la auditoría externa de estados financieros.

La importancia de la auditoría externa, radica en ser un servicio profesional enfocado principalmente a dictaminar sobre la razonabilidad de los estados financieros presentados con base a Normas Internacionales de Información Financiera.

Actualmente la auditoría externa, contribuye al incremento de los ingresos, mantenimiento del nivel de costo y mejora de los niveles de productividad, dando así un valor agregado a los trabajos realizados en las empresas.

La auditoría externa es actualmente considerada un servicio profesional independiente que además del servicio tradicional, proporciona un valor

agregado importante, como es la asesoría y consultoría en todo aspecto importante de la entidad.

La auditoría externa es importante para las empresas porque informa ya sea a la gerencia general, junta directiva y propietarios, sobre la forma en que se están operando las transacciones y sobre la posición financiera, además se informa si se está dando cumplimiento a los controles internos implementados y también sobre los errores y sus correcciones.

3.6 Objetivos de la auditoría externa.

La auditoría externa posee los siguientes objetivos:

- a. Expresar una opinión sobre los estados financieros.

El objetivo principal de una auditoría externa de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.

- b. Garantizar información financiera confiable y oportuna.

El auditor debe evaluar la efectividad de los controles internos, previo a garantizar la autenticidad de las transacciones y su adecuado registro, a efecto de que los estados financieros presenten razonable y oportunamente la situación financiera de la empresa.

- c. Verificar la salvaguarda de los activos.

Un examen adecuado y oportuno de los activos permitirá al auditor externo determinar la propiedad de los activos de la empresa, la adecuada salvaguarda

de los activos contra diferentes riesgos (incendio, actividades ilegales y siniestros naturales) y la existencia física de los activos.

d. Promover la eficiencia operativa de la entidad.

La eficiencia operativa se logra cuando el auditor externo evalúa actividades relacionadas con el uso económico y eficiente de los recursos.

e. Verificar el cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.

El auditor externo debe verificar el cumplimiento de los objetivos, políticas, planes y procedimientos, que establece la administración. Así también el cumplimiento de leyes y reglamentos aplicables y vigentes en el ámbito nacional e internacional.

Una auditoría externa, tiene por objetivo determinar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, registros y documentos; además expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan la posición financiera de la empresa, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

3.7 Proceso de la Auditoría.

3.7.1 Etapa de Actividades Preliminares. (15:52).

En esta etapa se debe entender el negocio del cliente, con el objetivo de:

- a. Identificar los tipos de transacciones y los factores internos y externos que afecten los estados financieros.

- b. Reconocer la estructura organizacional e identificar los procesos utilizados por la alta gerencia para planear, supervisar, controlar y administrar las actividades del negocio de la empresa y comprender el proceso contable.
- c. Evaluar la aceptabilidad de las prácticas y políticas contables utilizadas en la preparación de los estados financieros.

Durante la etapa preliminar también se establecen los términos de los trabajos de Auditoría, esto se refiere a que el Auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo. Los términos convenidos necesitarán ser registrados en una carta de compromiso de Auditoría.

3.7.2 Etapa de Planificación de la Auditoría.

“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 de manera eficiente y oportuna”. (17:9).

La planeación es más eficaz mientras más se apoya en información relevante en cuanto a la tarea a realizar y al sujeto sobre el que habrá de realizarse.

3.7.2.1 Fases de la Planeación.

a. Planeación Administrativa.

El primer paso en la planeación de un trabajo de auditoría, es discutir con el cliente los últimos acontecimientos que pudieran requerir atención, así como cualquier circunstancia o petición del cliente con relación a personal, oportunidad o alcance del trabajo. (15:52).

Para un buen manejo del trabajo es tan importante coordinarse con el cliente, establecer un convenio del trabajo, realizar un programa de auditoría, estimar

el tiempo, establecer la oportunidad, asignar el trabajo e instrucciones al personal.

b. Planeación Técnica.

Ayuda al auditor a desarrollar la última parte, que es un programa y un plan de auditoría eficiente y eficaz en todo, para esto es importante obtener antecedentes de la empresa a auditar, obtener información sobre las obligaciones legales, realizar procedimientos analíticos preliminares, establecer la importancia y evaluar el riesgo aceptable de auditoría y el riesgo inherente, entender la estructura de control interno del cliente, desarrollar un plan de auditoría general y un programa de auditoría. (15:53).

3.7.3 Etapa de Ejecución y Supervisión

a. Ejecución

El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, por decir de alguna manera, del trabajo de campo, ésta depende grandemente del grado de profundidad con que se hayan realizado las dos etapas anteriores, en ésta se elaboran los papeles de trabajo y las hojas de nota, instrumentos que respaldan excepcionalmente la opinión del auditor actuante. (15:55).

Aunque las tres fases son importantes, esta fase viene a ser el centro de lo que es el trabajo de auditoría, donde se realizan todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas o procedimientos para encontrar las evidencias de auditoría que sustentarán el informe de auditoría.

Esta etapa se refiere al momento en que se lleva a cabo el trabajo de auditoría, en el cual el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de

auditoría, de acuerdo con las pruebas y procedimientos establecidos durante la planeación de la auditoría.

b. Supervisión

El propósito esencial de la supervisión es asegurar el cumplimiento de los objetivos de la Auditoría y la calidad razonable del trabajo. Una supervisión y un control adecuado de la Auditoría son necesarios en todos los casos y en todas las etapas del trabajo, desde la exploración hasta la emisión del informe y su análisis con los factores de la entidad auditada. (15:58).

La supervisión es ahora una función que permite vigilar, inspeccionar, evaluar y conducir el trabajo de un equipo, así como promover que éste opere conforme a los criterios de economía, eficiencia, eficacia, efectividad, imparcialidad y honestidad.

Implica dirigir los esfuerzos de los asistentes de auditoría que participan en lograr los objetivos del examen de los estados financieros y determinar si se lograron esos objetivos planeados en la Auditoría.

3.7.4 Etapa de Elaboración del Informe

La elaboración del informe final, es una de las fases más importantes y complejas de la auditoría, por lo que requiere de extremo cuidado en su confección. El informe de auditoría debe tener un formato uniforme y estar dividido por secciones para facilitar al lector una rápida ubicación del contenido de cada una de ellas. (15:63).

El informe del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados financieros auditados; mediante este documento el auditor expresa:

- a. Que ha examinado los estados financieros de la entidad,
- b. Cómo llevó a cabo su examen y
- c. Qué conclusión le merece su auditoría, indicando si dichos estados financieros presentan razonablemente la situación patrimonial, financiera y económica de la entidad, de acuerdo con normas contables vigentes, las que constituyen su marco de referencia.

Al informe del auditor sobre estados financieros se le denomina "Dictamen del auditor". Por lo tanto, el informe del auditor independiente se emite únicamente después de una revisión de las manifestaciones efectuadas por su cliente sobre su posición financiera y resultados de sus operaciones tal como se muestran en los estados financieros publicados.

Durante esta etapa el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros auditados. El informe de auditoría es el documento que contiene: El dictamen del auditor y los estados financieros básicos auditados.

Existen dos tipos de informe:

- a. El informe corto, que incluye (3:3):
 - ✓ **Dictamen del auditor**
 - ✓ **Estados financieros básicos:**
 - Balance de situación financiera
 - Estado de resultados
 - Estado de cambios en el patrimonio neto
 - Estado de flujos de efectivo y
 - Notas explicativas de los estados financieros.

b. El informe largo, que incluye (3:3):

Para el informe largo, además de lo anterior se incluirá:

- ✓ Información financiera complementaria, requerida por el cliente o por órganos reguladores.
- ✓ Cumplimiento de cláusulas contractuales en su caso.
- ✓ Cualquier otra información que ilustre en mejor forma la operación de las transacciones de la entidad.

3.8 Procedimientos y Técnicas de auditoría aplicables al examen de estados financieros.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general los detalles de operación de las entidades, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los estados financieros. Por esta razón el contador público y auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva y profesional.

3.8.1 Procedimientos de Auditoría.

Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el contador público y auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión. (21:1).

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Un procedimiento de auditoría es el conjunto de técnicas de investigación que utiliza el auditor, para realizar el examen de auditoría.

3.8.2 Técnicas de Auditoría.

Son las pruebas que utiliza el contador público y auditor para conseguir con su ejecución la evidencia suficiente y competente en que apoyar la opinión técnica sobre la fiabilidad y razonabilidad con que se presentan los estados financieros, y que será comunicada en el informe. (21:1).

Son los recursos particulares de investigación que el auditor utiliza para obtener la información que necesita y para comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido.

A continuación se muestran las principales técnicas para recopilar evidencia:

a. Estudio General.

“Consiste en la apreciación que hace el auditor, aplicando su juicio profesional, experiencia y preparación, a los datos, estados financieros y otros, pertenecientes a la empresa que va a examinar. (Esta apreciación antecede a la aplicación de cualquier otra técnica de auditoría)”. (21:2).

b. Análisis.

“Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta para que constituya unidades homogéneas o significativas”. (21:3).

c. Inspección.

“La evidencia más directa sobre la existencia de un activo puede ser obtenida mediante su inspección física”. (21:4).

d. Confirmación.

“Por lo general es un medio muy satisfactorio y eficiente para obtener evidencia competente en la auditoría (por ser obtenida de terceras personas), esta técnica es obligatoria”. (21:5).

e. Investigación.

“Es la información que obtiene el auditor a través de los propios funcionarios o empleados de la empresa”. (21:6).

f. Observación.

Suministra evidencia confiable respecto a la forma de ejecución de los procedimientos en la fecha en que son observados, pero no en todo momento.

g. Cálculo.

“Es la verificación de la exactitud aritmética de registros contables o la realización de cálculos independientes para verificarlos”. (21:8).

3.8.3 Pruebas de auditoría.

a. Pruebas de Control o de cumplimiento.

Son pruebas que se efectúan para determinar si los controles internos establecidos para mitigar el riesgo de errores e irregularidades, están operando con efectividad, dentro de los ciclos de transacciones. Dentro de estas pruebas tenemos (21:12):

- ✓ Controles de autorización (preventivo).
- ✓ Controles de procesamiento de transacciones (preventivo):
 - Numeración secuencial de transacciones

- Revisión de cálculos y clasificaciones
- ✓ Controles de verificación (detectivo):
 - Conciliación del inventario físico con libros.
 - Verificación de saldos registrados con partes relacionadas.
 - Conciliación de registros auxiliares contra registros de control.
- ✓ Controles de salvaguarda física (preventivo).
 - Segregación de funciones.
 - Limitación de acceso a activos, registros, formas, etc.

b. Pruebas Analíticas.

Las pruebas analíticas se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

c. Pruebas Sustantivas.

Las pruebas sustantivas consisten en comprobaciones diseñadas para obtener evidencia de la validez y propiedad de las transacciones y saldos que integran los estados financieros de una entidad; incluyen comprobaciones de detalles, como las aplicaciones de muestreo o pruebas selectivas, y procedimientos analíticos, diseñados para detectar errores e irregularidades en la información financiera y sus acumulaciones, dichas pruebas son básicas para determinar la opinión final a los estados financieros. Es decir, que se tiene como pruebas sustantivas, los procedimientos de auditoría dirigidos o examinados a obtener evidencia de validez y corrección del manejo contable de las transacciones y los estados financieros y detección de errores o irregularidades en ellos. Dentro de estas pruebas se pueden mencionar:

- Circularización de saldos
- Arqueos de caja

- Identificación de existencia física de activos
- Inventarios de personal o empleados

Son pruebas para detectar errores materiales en saldos de cuentas y en transacciones.

d. Pruebas de Doble Propósito.

Significa que se verificara la exactitud de los saldos y durante su ejecución se verifica también que las técnicas de control están operando con efectividad.

Dentro de estas pruebas están (21:14):

- Prueba de conciliaciones bancarias.
- La observación física del inventario.

3.9 Perfil del contador público y auditor externo.

El contador público y auditor externo, debe poseer una amplia experiencia y capacidad profesional y técnica, en la realización de auditorías de estados financieros, debe contar con experiencia y conocimiento en elaboración y redacción de Cartas a la Gerencia e Informes, debe ser comunicativo y debe cumplir con los lineamientos del Código de Ética.

Es conveniente que el contador público y auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de la auditoría a realizar, ya que esto le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que se emplearán durante su desarrollo.

Atendiendo a estas necesidades es recomendable apreciar los siguientes niveles de formación:

a. Académica.

Estudios, licenciatura o postgrado en la carrera de contador público y auditor.

b. Complementaria.

Instrucción en la materia, obtenida a lo largo de la vida profesional por medio de diplomados, seminarios, foros y cursos, entre otros.

c. Empírica.

Conocimiento resultante de la implementación de auditorías en diferentes entidades sin contar con un grado académico.

d. Habilidades y destrezas.

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, el contador público y auditor, demanda de otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

e. Experiencia.

Uno de los elementos fundamentales que se tiene que considerar en las características del contador público y auditor, es lo relativo a su experiencia personal, ya que de ello depende en gran medida el cuidado y diligencia profesional que se emplea para determinar la profundidad de las observaciones.

f. Responsabilidad profesional.

El contador público y auditor debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas

que habrá de aplicar en la auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes.

También es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, por que debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en la auditoría. Es conveniente señalar, que los impedimentos a los que normalmente se puede enfrentar son: personales y externos.

Finalmente, el contador público y auditor no debe olvidar que la fortaleza de su función está sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y en apego a normas internacionales de auditoría.

3.10 Ética Profesional.

La ética constituye un sistema de principios morales y normas de conducta esenciales en cualquier actividad a la que se considere como profesional.

El concepto de profesión es mucho más amplio ya que este abarca tanto principios morales, como principios que no son estrictamente morales, es decir, incluye reglas prácticas específicas destinadas a guiar a los miembros de una profesión hacia un modelo de conducta, que ponga en un pedestal alto la posición del grupo profesional.

A corto plazo, las restricciones impuestas al contador público y auditor a través de preceptos de ética profesional suelen parecer muy estrictas. Sin embargo, a largo plazo, es claro que el profesional individual, la profesión como un todo y el público se beneficiarán de la existencia de dichos preceptos.

3.10.1 Código de Ética.

El código de ética profesional no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que también declara la intención de los integrantes del colegio de cumplir la

responsabilidad de servir a la sociedad con lealtad y diligencia, de respetarse a sí mismos y no limitarse a desempeñar con lealtad sus obligaciones hacia el usuario de sus servicios.

En Guatemala, el colegio de contadores públicos y auditores, emite y aprueba el código de ética que se encuentra vigente a partir del 19 de septiembre del 2008, según publicación del diario de Centroamérica. (5:8).

Al preparar dicho código, se han tomado como referencia los códigos de ética profesional de varios países de Latinoamérica, introduciendo las adaptaciones necesarias y para lograr que sea efectivo; los preceptos de ética profesional se diseñaron alcanzables y de cumplimiento obligatorio; que se resume en metas alcanzables y reglas de trabajo prácticas que se pueden cumplir.

Además, dicho código da seguridad a los clientes y al público de que la profesión tiene la intención de mantener altos estándares y de hacerlos cumplir a todos sus miembros.

3.10.2 Normas Internacionales de Auditoría.

Estas normas deben ser observadas por el Contador Público y Auditor a partir de su adopción por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores en diciembre del 2007, como las Normas de Auditoría a aplicar en Guatemala, porque contienen los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional y permiten disponer de elementos técnicos uniformes a nivel mundial, brindando servicios de alta calidad para el interés público.

3.10.3 Normas Internacionales de Información Financiera.

El Contador Público y Auditor debe aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera, a partir de su adopción por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores en diciembre del 2007, derivado que

constituyen los estándares internacionales en el desarrollo de la actividad contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptada en el mundo. Además el objetivo es utilizar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que reflejen información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros para poder tomar decisiones en función de estos.

CAPÍTULO IV

ASPECTOS A CONSIDERAR E INCLUIR EN LA ELABORACIÓN DE LA CARTA A LA GERENCIA

4.1 Carta a la gerencia

La carta a la gerencia es el resultado del examen efectuado por el auditor al sistema de control interno como parte de una auditoría a los estados financieros de una entidad. (2:4).

Es un documento de gran importancia para el cliente, ya que el auditor se involucra en el desarrollo de las actividades operativas de la entidad, convive con el personal del cliente y examina los documentos que aprueba la administración de la entidad, estableciendo debilidades sobre procedimientos que deben ser mejorados.

La carta a la gerencia permite al auditor identificar oportunidades de negocio, como es el caso de la auditoría de estados financieros realizada a Motorbike Sociedad Anónima, donde la firma de auditoría estableció debilidades significativas al sistema de contabilidad y propone a la administración los servicios de una auditoría de sistemas. Si el auditor está alerta e interesado, encontrará muchas oportunidades de ser útil a su cliente. Por ejemplo, puede ver posibilidades para el mejoramiento de los procedimientos que podrían producir ahorros importantes en los costos de oficina, también puede encontrar prácticas comerciales defectuosas, tales como la omisión de aprovechar los descuentos por pronto pago.

Algunos nombres que se le han dado a la carta a la gerencia, como carta de recomendaciones, carta a la administración, informe de estudio y evaluación del control interno, carta a la dirección y carta de sugerencias, se debe a que

contiene datos sobre el examen que el auditor realiza al control interno y por lo cual emite recomendaciones constructivas. (2:1).

La carta a la gerencia no libera (7:262):

- a. A la administración de su responsabilidad de mantener un ambiente de control sólido; y
- b. Al auditor de su necesidad de considerar los efectos de las debilidades en los sistemas de control interno en el trabajo de auditoría y en la opinión de auditoría.

El informar a la gerencia sobre los puntos débiles del control interno, posee doble propósito (11:548).

- a. Proporcionar una constancia escrita al auditor, de que los puntos débiles importantes observados en el sistema de control interno han sido comunicados a la gerencia; y
- b. Proporcionar a la gerencia, recomendaciones constructivas respecto a los asuntos encontrados durante el curso del examen.

Es por eso que el informar al cliente sobre los puntos débiles del control interno tiene la ventaja de servir de protección al auditor y de ser constructivo para el cliente.

Para explicar el aspecto de la protección del auditor, supongamos que el cliente ha sufrido un desfalco y, debido a la debilidad del sistema de control interno, no fue descubierto rápidamente. Si el auditor hubiera notado esa falla y hubiera dejado de informar al cliente, se encontraría expuesto a ser acusado de negligencia.

Los aspectos constructivos son consecuencia del mejoramiento de los controles, incidentalmente, el estudio del auditor sobre las debilidades del control siempre deberá incluir recomendaciones factibles y prácticas para mejorarlo, tomando en cuenta que si son remediadas las debilidades del control interno, los activos del cliente serán menos vulnerables a error.

La discusión de observaciones y problemas con la gerencia es probablemente la contribución más positiva del auditor. La amplitud, profundidad y variedad de las recomendaciones dependen del vigor, habilidad e imaginación del auditor; pero en cualquier caso deben enfocarse al beneficio del cliente.

La carta a la gerencia, constituye una herramienta administrativa de mucha utilidad para la institución auditada y sobre todo una ayuda valiosa al administrador de la entidad, pues evita inversiones de tiempo y costos innecesarios ya que hace posible concentrar la atención del administrador en los factores del desempeño que deben mejorarse sin necesidad de evaluar todo el control interno. Se debe aclarar que en la carta a la gerencia no se pretende hacer señalamientos, su enfoque es de contribución a una mejora continua.

Es importante recordar que el establecimiento y conservación de un control interno eficiente y efectivo, es una responsabilidad importante de la administración, sin embargo, los auditores pueden proporcionar ayuda comunicando deficiencias significativas en el control interno identificadas por sus procedimientos, junto con recomendaciones para llevar a cabo una acción correctiva.

4.2 Objetivo principal de la carta a la gerencia

“El objetivo principal de la carta a la gerencia, es proporcionar comentarios útiles y constructivos para el cliente sobre los puntos débiles inherentes de los sistemas

de control y ofrecer asesoría a la entidad sobre la forma de administrarla de una manera más adecuada”. (16:4).

El término “Control” abarca la estructura organizacional, las políticas, los sistemas, los procedimientos o las técnicas para lograr el adecuado funcionamiento de las operaciones.

El objetivo principal de la carta a la gerencia emitida a la empresa Motorbike Sociedad Anónima, consistió en asesorar y ayudar a los directores de la entidad y a la administración, en el cumplimiento de sus responsabilidades de salvaguardar los activos, mantener registros financieros confiables, establecer controles efectivos y eficientes a los procedimientos realizados y aumentar la rentabilidad de la entidad, disminuyendo costos o promoviendo la eficiencia de las operaciones.

4.3 Importancia y beneficios de la carta a la gerencia

Todo examen de estados financieros culmina con un informe o carta a la gerencia; el informe es el producto final del examen del auditor, éste contiene sus apreciaciones y su opinión profesional, concerniente a la información de los estados financieros del cliente, y la carta a la gerencia es un informe sobre los estados financieros, incluye las debilidades observadas en el sistema de control interno existente, desviaciones o incumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos por la administración de la entidad, así como las sugerencias o correcciones de las debilidades para mejorar las operaciones de la misma.

“La carta a la gerencia informa sobre hallazgos u observaciones que a juicio del auditor deben revelarse al gobierno corporativo, como lo define la norma internacional de auditoría 260, este gobierno es la máxima autoridad de la

entidad que fue objeto de auditoría, en nuestro medio corresponde este título al consejo de administración o administrador único según sea el caso". (1:157).

La carta a la gerencia es importante para la empresa comercializadora de motocicletas, porque incluye:

- a. Comentarios útiles para los encargados del gobierno corporativo y la administración, sobre las debilidades observadas en el sistema de control interno existente.
- b. Recomendaciones factibles para mejorar las debilidades observadas.
- c. Apreciación de la administración y gobierno corporativo sobre las debilidades observadas y recomendaciones planteadas.
- d. Sugerencias que además de fortalecer el control interno existente, también reducen los costos y ayudan a promover la eficiencia de las operaciones.

Entre los beneficios que conlleva elaborar la carta a la gerencia sobre la base de las normas internacionales de auditoría, para la empresa comercializadora de motocicletas, se pueden mencionar:

- a. Comunicar a la empresa debilidades significativas, planteadas de forma comprensible a nivel mundial, con calidad y ética profesional.
- b. Obtener una evidencia escrita en base a parámetros internacionales, de la comunicación de deficiencias con los encargados del gobierno corporativo.
- c. Lograr una comunicación bilateral, entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo, a través de reuniones recurrentes para establecer medidas oportunas sobre las debilidades.

4.4 Deficiencia

Una condición reportable, también conocida como Hallazgo, “es una deficiencia en el diseño u operación del control interno que podría afectar adversamente la capacidad de la organización de registrar, procesar, resumir y reportar la información financiera”. (18:193).

Una deficiencia es una condición en la cual los procedimientos específicos de control o el grado de cumplimiento de los mismos, no son suficientes para alcanzar un objetivo específico de control.

Deficiencia en el control interno, existe cuando (7:290):

- a. Un control se diseña, implementa u opera de manera tal que no tenga capacidad de prevenir o detectar y corregir, errores en los estados financieros oportunamente; o
- b. Falta un control necesario para prevenir o detectar y corregir errores en los estados financieros oportunamente.

“Una condición reportable puede ser de tal magnitud, que llega a ser considerada una debilidad material en el control interno. Una comunicación escrita puede indicar que los auditores no encontraron debilidades materiales, pero nunca debe emitirse una que establezca que los auditores no identificaron condiciones reportables”. (18:193).

De acuerdo a lo establecido por la norma internacional de auditoría 200, existen tres tipos de riesgo en una auditoría de estados financieros, como sigue:

- a. Riesgo de Auditoría: El riesgo de auditoría no incluye el riesgo de que el auditor pudiera expresar una opinión de que los estados financieros estén

representados erróneamente en una forma de importancia relativa cuando no lo estén, este riesgo es insignificante. La valoración de dicho riesgo es un caso de juicio profesional, más que un asunto que pueda medirse de manera precisa.

b. Riesgo de representación errónea de importancia relativa: Los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa pueden existir a dos niveles:

✓ A nivel general de estados financieros: Se relacionan de manera penetrante con los estados financieros como un todo y pueden, potencialmente, afectar muchas aseveraciones.

✓ A nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones: Se valoran para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos de auditoría adicionales necesarios para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Consiste de dos componentes, que son riesgos de la entidad, pero que existen independientemente de la auditoría de los estados financieros, y son:

- Riesgo Inherente: Es más alto para algunas aseveraciones y clases relacionadas de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que para otras. Por ejemplo: circunstancias externas que dan origen a riesgos de negocio como, desarrollo tecnológico que podría hacer obsoleto un particular producto o factores de la entidad y su entorno como, la falta de suficiente capital de trabajo para continuar operando.
- Riesgo de Control: Es una función de la efectividad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno por la administración para atender a riesgos identificados que amenazan el

logro de los objetivos de la entidad relevantes a la elaboración de los estados financieros de la entidad. Estos incluyen por ejemplo: la posibilidad de errores o equivocaciones humanas, o de controles que pasan por alto por colusión o por abuso inapropiado de la administración. Se debe indicar que el control interno por muy bien diseñado y ejecutado que este, solo reducirá el riesgo más no lo eliminara, en consecuencia siempre existirá algún riesgo del control.

- c. Riesgo de detección: Es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y su aplicación por el auditor. Se basa en aumentar la efectividad de un procedimiento de auditoría, su aplicación y reducir la posibilidad de que el auditor pudiera escoger un procedimiento de auditoría inadecuado, aplicarlo mal, o malinterpretar los resultados de la auditoría. El riesgo de detección solamente puede recudirse no eliminarse debido a las limitaciones inherentes de una auditoría.

FIGURA 2. Relación entre deficiencias del control interno



Fuente: Un enfoque integral, O. Ray Whittington, McGraw Hill, pág. 194.

Los círculos concéntricos de la figura 2, deben dejar en claro, por ejemplo, que mientras todas las debilidades materiales son condiciones reportables, lo opuesto no se cumple en el sentido que algunas condiciones reportables no son debilidades materiales.

“Deficiencia significativa o material en el control interno, es una deficiencia o combinación de deficiencias en el control interno que, a juicio profesional del auditor, es de suficiente importancia para ameritar la atención de los encargados del gobierno corporativo”. (7:292).

Al determinar si una deficiencia en el control interno constituye una deficiencia significativa, se debe tomar en cuenta:

- a. La probabilidad de que la deficiencia lleve a errores materiales en los estados financieros.
- b. La susceptibilidad a pérdida o fraude del activo o pasivo relacionado.
- c. La importancia de controles para el proceso de información financiera.
- d. Los montos de los estados financieros expuestos a las deficiencias.
- e. La causa y frecuencia de las excepciones detectadas como resultado de las deficiencias en los controles.

Los indicadores de deficiencias significativas en el control interno incluye:

- a. Indicadores, de que transacciones importantes en las que se interesa financieramente la administración, no pasan por el escrutinio apropiado por parte de los encargados del gobierno corporativo.
- b. Identificación de fraude de la administración, sea o no material, que no previno el control interno de la entidad.

- c. La administración deja de implementar una acción de remedio, apropiada sobre deficiencias importantes comunicadas previamente.
- d. Ausencia de un proceso de evaluación de riesgo o poco efectivo para identificar riesgos de errores materiales.
- e. Respuesta no efectiva a los riesgos importantes identificados.
- f. Errores detectados por los procedimientos del auditor que no se previnieron, o detectaron y corrigieron, por el control interno de la entidad.
- g. Nueva presentación de estados financieros emitidos previamente para reflejar la corrección de un error material debido a error o fraude.
- h. Falta de capacidad de la administración para supervisar la preparación de los estados financieros.

Una deficiencia en el control interno por si mismo puede no ser suficientemente importante para constituir una deficiencia significativa. Sin embargo, una combinación de deficiencias que afecten al mismo saldo de cuenta o revelación, aseveración relevante, o componente del control interno puede incrementar los riesgos de error a tal grado como para dar lugar a una deficiencia significativa.

4.5 Dirección

“Se utiliza para describir el rol que juegan las personas a cargo de la supervisión, control y dirección de la entidad”. (16:1).

En general, los directivos también serán responsables de asegurarse que la entidad logre sus objetivos con relación a la confiabilidad del reporte financiero, la efectividad y eficiencia de las operaciones, el cumplimiento de las leyes aplicables y la presentación de informes a las partes interesadas.

La norma internacional de auditoría 260, atribuye los significados que a continuación se dan a cada término:

- a. Gobierno Corporativo: Persona u organización con responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la misma.
- b. Administración: Persona con responsabilidad ejecutiva de la conducción de las operaciones de la entidad.

Los asuntos de auditoría en los que tiene interés la dirección son los que surgen de la auditoría de los estados financieros y que, en opinión del auditor, son tan importantes como relevantes para que los directivos supervisen el informe financiero y las revelaciones. El auditor no tiene que diseñar un procedimiento de auditoría con el propósito específico de identificar asuntos de interés para la dirección que estén más allá o por arriba de los que requiere el auditor para establecer una opinión sobre los estados financieros.

4.6 Personas relevantes

“Son aquellas personas a las que se deben comunicar los asuntos de auditoría a nivel dirección. Entre estas personas se encuentra: a) Junta Directiva, b) Gerente General, c) Asamblea General de Accionistas, d) Administración, e) Gobierno Corporativo, entre otras”. (16:1).

El auditor deberá determinar las personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno corporativo de la entidad con quien comunicarse.

Las estructuras de gobierno corporativo varían por jurisdicción y por entidad, por ejemplo:

- a. En algunas jurisdicciones existe un consejo de vigilancia que, de manera legal, está separado de un consejo de administración ejecutivo. En otras jurisdicciones, tanto las funciones de supervisión como las ejecutivas son responsabilidad legal de un solo consejo.
- b. En algunas entidades, los encargados del gobierno corporativo tienen posiciones que son parte integral de la estructura legal de la entidad, por ejemplo, los directores de la compañía.
- c. En algunos casos, unos o todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en administrar la entidad. En otros casos los encargados del gobierno corporativo y la administración comprenden a diferentes personas.
- d. En algunos casos, los encargados del gobierno corporativo son responsables de aprobar los estados financieros de la entidad, en otros la administración tiene esta responsabilidad.
- e. En la mayoría de las entidades, el gobierno corporativo es responsabilidad de un órgano de gobierno, sin embargo, una persona puede estar a cargo del gobierno corporativo, por ejemplo, el gerente-dueño.

Se debe considerar que por la diversidad de jurisdicciones y estructuras organizativas de las entidades, es imposible que las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, especifiquen para todas las auditorías las personas a quienes el auditor debe comunicar asuntos particulares.

En algunos casos las personas apropiadas con quienes comunicarse, puede no ser claramente identificable, por ejemplo, entidades donde la estructura del gobierno corporativo no está formalmente definida, como en algunas entidades familiares, algunas organizaciones con fines no lucrativos, y algunas entidades gubernamentales. En tales casos, el auditor puede que necesite discutir y acordar con el cliente las personas relevantes con quienes comunicarse.

El auditor puede hacer explícito cuando acuerda los términos del trabajo que, a menos de que lo prohíba la ley o regulación, el auditor retiene el derecho a comunicarse directamente con el órgano de gobierno corporativo.

Existen en muchas jurisdicciones comités de auditoría, la comunicación con el comité de auditoría, cuando exista uno, se ha vuelto un elemento clave en la comunicación del auditor con los encargados del gobierno corporativo. Los buenos principios del gobierno corporativo sugieren que:

- a. Se invitará con regularidad al auditor externo a asistir a reuniones del comité de auditoría.
- b. El presidente del comité de auditoría y los otros miembros del comité de auditoría, establecerán conexión con el auditor externo de manera periódica.
- c. El comité de auditoría se reunirá con el auditor externo sin que esté presente la administración, cuando menos anualmente.

“Es una buena práctica acortar el canal de comunicación en la carta compromiso mediante la cual se contrató la auditoría. La efectividad de la comunicación se intensifica desarrollando una relación de trabajo constructiva entre la firma y las personas a cargo de la dirección, manteniendo una actitud de independencia y objetividad profesional”. (16:2).

Al determinar quiénes son las personas a las que se deben comunicar los asuntos de auditoría a nivel dirección, el socio a cargo de la auditoría deberá tener en cuenta (16:1):

- a. La estructura de la directiva de la empresa.
- b. Las circunstancias del trabajo de auditoría.
- c. Las responsabilidades legales de esas personas.

En el caso de la auditoría realizada a Motorbike Sociedad Anónima, el auditor acordó discutir las condiciones reportables al finalizar cada revisión trimestral con el gerente financiero, gerente administrativo y contador general.

Las deficiencias significativas se acordó discutir las directamente entre socios, tanto los de Motorbike Sociedad Anónima, como los de la firma de asesoría y consultoría.

Al comunicarse, el auditor puede aplicar los siguientes lineamientos (16:1):

- a. Cuando el asunto sea importante se debe comunicar a todo el consejo.
- b. En los demás casos, el socio a cargo puede comunicar el asunto a un comité de auditoría, en caso de que exista. Si no existe un comité de auditoría, lo puede comunicar a un director que no esté a nivel ejecutivo, que supervise el portafolio de auditoría y finanzas.
- c. En la medida de lo posible, no se deben comunicar los asuntos a quienes estén involucrados en la administración, a menos de que esas personas también desempeñen la función de dirección. Ese podría ser el caso de las entidades administradas por el propietario.
- d. Cuando la estructura de la directiva no esté bien definida o quienes estén a cargo de la dirección no sean claramente identificados por el cliente o por la legislación, por ejemplo, a nivel directivo u otro para organizaciones no lucrativas, el socio a cargo de la auditoría debe convenir con el cliente sobre las personas a quienes se comunicarán los asuntos de la dirección.

En ciertos casos, cuando los miembros del consejo de administración estén implicados en una mala práctica, el socio a cargo deberá reportar el asunto al siguiente nivel superior de autoridad en la entidad, en caso de que exista.

Cuando no exista un nivel de autoridad superior o si el socio asignado considera que no se puede realizar la comunicación o no está seguro de la persona a la que debe reportar, deberá solicitar asesoría legal.

La NIA 260, no indica ninguna guía sobre la comunicación del auditor a partes distintas al cliente, es decir, organismos reguladores. La obligación de confidencialidad normalmente prohibirá la comunicación a un tercero de cualquier asunto relativo a los asuntos de la entidad sin el expreso consentimiento del auditor. No obstante, en ciertas circunstancias, es probable que la ley requiera a la firma que reporte a los organismos reguladores o a terceros específicos, como es el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 72, inciso 3, donde se obliga a los contribuyentes especiales calificados por SAT, a los establecidos en el Decreto 29-89, Maquilas y Decreto 65-89, Zona Franca, a presentar estados financieros auditados por auditor independiente o firma de auditoría, en lo referente a presentar información financiera complementaria.

En esos casos, el socio a cargo de la auditoría se debe asegurar de que lo que se reporte esté amparado por la ley o la regulación y que la firma posea inmunidad bajo la ley para informar esos asuntos con o sin el consentimiento de la entidad.

Cualquier reporte a la administración deberá considerarse como confidencial, no obstante, de manera ocasional, la gerencia puede proporcionar a terceros como: bancos y organismos reguladores, copias del reporte. En estos casos se debe tener autorización escrita tanto de la firma como del cliente para poder realizarlo.

Si en caso la firma audita a todas las compañías como grupo, debe obtener autorización de las subsidiarias para revelar el contenido de sus cartas a la gerencia a la empresa matriz.

Si la firma audita una empresa matriz pero no audita a alguna de las subsidiarias, la firma debe intentar obtener los reportes emitidos por otros auditores de las compañías del grupo.

4.7 Comunicación

Los asuntos de auditoría que son de interés de la dirección se deben de comunicar de manera oportuna. Esto permite a quienes están a cargo de la dirección tomar acciones apropiadas y a tiempo. (16:1).

La decisión del socio a cargo de la auditoría sobre si comunicar los asuntos en forma verbal o por escrito depende de la estructura de la empresa o entidad, de la sensibilidad e importancia del asunto y de los convenios anteriores que se hayan celebrado. Las comunicaciones verbales y las respuestas deberán comunicarse en los documentos de trabajo y éstas se deben confirmar por escrito a los directivos.

Comunicar por escrito las deficiencias significativas a los encargados del gobierno corporativo refleja la importancia de estos asuntos, y ayuda a los encargados del gobierno corporativo a cumplir sus responsabilidades de supervisión.

Sin considerar la oportunidad de la comunicación escrita de las deficiencias significativas, el auditor puede comunicarlas de forma verbal en el primer caso a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo, sin embargo, esto no releva al auditor de la responsabilidad de comunicar las deficiencias significativas por escrito.

A continuación aparece una lista de los asuntos que normalmente se deben comunicar a quienes están a cargo de la dirección de la entidad o empresa (16:2):

- a. El enfoque y el alcance general de la auditoría.
- b. Cambios de las políticas y prácticas contables significativas que pudieran tener efecto importante en los estados financieros de la entidad.
- c. El efecto potencial en los estados financieros de cualquier riesgo o exposición importante, como litigios pendientes, otros pasivos contingentes y riesgos fuera de balance que se deban revelar en los estados financieros.
- d. El incumplimiento de las leyes y las regulaciones.
- e. Ajustes de auditoría, los registros de la entidad que tengan o pudieran tener efecto importante en los estados financieros.
- f. Los errores importantes que se corrijan y que se hayan agregado durante la auditoría, que la administración haya determinado que no son importantes, tanto en forma individual como global.
- g. Las faltas de certeza que sean significativas con relación a los eventos y condiciones que puedan crear dudas importantes sobre la capacidad de la entidad de continuar funcionando bajo la premisa de empresa en marcha.
- h. Los desacuerdos con la gerencia sobre asuntos que, de manera individual o colectiva, pudieran ser esenciales para los estados financieros o para el reporte del auditor.
- i. Otros asuntos que garanticen la atención de la directiva, como las debilidades importantes en los controles internos, los controles internos relacionados con la prevención y detección de fraude y error, cuestiones relativas a la integridad de la gerencia y fraudes que involucren a la gerencia.

4.8 Aspectos que debe considerar e incluir el Contador Público y Auditor externo al elaborar la carta a la gerencia sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265.

4.8.1 Deficiencias en los sistemas y registros contables.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 260, en el párrafo 16, establece que el auditor debe comunicar a los encargados del gobierno corporativo los puntos de vista sobre asuntos cualitativos importantes de las prácticas contables de la entidad, incluyendo políticas contables, estimaciones contables y revelaciones en los estados financieros.

En muchos de los casos la contabilidad y el sistema contable no son utilizados de la mejor forma para fundamentar el análisis financiero y esto no sólo se debe a la metodología que se emplea en la aplicación de las herramientas financieras, sino a algunos problemas estructurales que tiene la práctica contable dentro de su interior.

Por ejemplo, podemos mencionar el caso de Motorbike Sociedad Anónima, refiriéndonos al sistema contable, pues dicho sistema permite ingresar cualquier orden de trabajo no importando su correlativo, además no genera reportes reales de compras, tanto de materia prima como de producto terminado, ya que solamente muestra las compras de acuerdo a lo solicitado en la orden de compra y no en base a lo ingresado físicamente a la bodega, lo que genera discrepancia al momento de realizar la prueba de costo de ventas.

El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de errores materiales mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, como lo menciona la NIA 315, en lo referente al párrafo 18, donde menciona que el auditor deberá obtener un entendimiento del sistema de información, incluyendo los relacionados con los

procesos de negocios, que son relevantes a la información financiera, considerando las siguientes áreas:

- a. Los procedimientos, tanto dentro de la tecnología de la información (TI) como de sistemas manuales, con los que las transacciones se inician, registran, procesan y corrigen, según sea necesario, su transferencia al libro mayor y como se reportan en los estados financieros.
- b. Los registros contables, información de soporte y cuentas específicas de los estados financieros que se utilizan para iniciar, registrar, procesar y reportar transacciones, incluyendo la corrección de información incorrecta.
- c. Controles sobre asientos de diario, incluyendo aquellos que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes.

4.8.2 Deficiencias importantes en el diseño o implementación del control interno que requiere la Norma Internacional de Auditoría 315.

Las "situaciones a informar", son asuntos que llaman la atención del auditor, pues representan deficiencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno, que a su juicio podrían afectar negativamente la capacidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera consistente con las afirmaciones de la administración sobre los estados financieros.

De acuerdo a lo mencionado por la Norma Internacional de Auditoría 315, se establece que el auditor debe obtener un entendimiento del control interno, lo cual permitirá identificar errores potenciales y factores que afectan los riesgos de error material. Se pueden mencionar las siguientes debilidades:

- a. La constante rotación del personal, por poseer un enfoque diferente del control interno.

- b. La aplicación de sistemas de información nuevos o modernizados, mientras se adapta el personal al nuevo sistema.
- c. El rápido crecimiento de la entidad, ya que esto crea tensión en los controles e incrementa el riesgo de falla de los controles.
- d. Implementación de nueva tecnología a los procesos de producción, durante el tiempo de adaptación del personal de producción.
- e. Producción de nueva mercadería, pues la entidad posee poca experiencia lo que puede producir riesgos en el control interno.
- f. La adopción de nuevos principios de contabilidad, que puede afectar los riesgos en la preparación de los estados financieros.
- g. Falta de una adecuada segregación de funciones, que provoca riesgos en el control interno.

En el caso de Motorbike Sociedad Anónima, no se realizaron adecuadamente los manuales de políticas y procedimientos, esto afecta directamente el diseño y la implementación del control interno, pues no se tienen guías adecuadas que dirijan los esfuerzos de cada departamento y sobre todo del personal al momento de ejecutar sus labores.

4.8.3 Debilidades importantes en la evaluación de riesgos.

De acuerdo a lo establecido en la NIA 315, párrafo 5, el auditor deberá aplicar procedimientos de evaluación del riesgo para proporcionar una base para la identificación y valoración de riesgos de error material a los niveles de estado financiero y de aseveración (para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones).

Las debilidades importantes en la evaluación de riesgos, surgen de los siguientes aspectos:

- a. Cuestionamientos con el gobierno corporativo: Puede proporcionar información relevante, para entender el entorno en que se prepararon los estados financieros.
- b. Cuestionamientos con el personal de auditoría interna: Puede proporcionar información sobre los procedimientos de auditoría realizados durante el año, relativos al diseño y efectividad del control interno.
- c. Cuestionamientos con los empleados: Puede ayudar a evaluar si la selección y aplicación de ciertas políticas contables fue apropiada.
- d. Cuestionamientos dirigidos a los asesores legales: Puede proporcionar información de litigios, cumplimiento con leyes y reglamentos, conocimientos o sospecha de fraude, garantías y obligaciones.
- e. Cuestionamientos con el personal de ventas: Puede proporcionar información sobre los cambios en las estrategias de mercado de la entidad, tendencias de ventas, o arreglos contractuales con los clientes.
- f. De procedimientos analíticos: Éstos pueden ayudar a identificar la existencia de transacciones o eventos inusuales, e importes, razones y tendencias que podrían indicar asuntos con implicaciones de auditoría, en especial, los riesgos de error material debido a fraude.
- g. De observación e inspección: Complementan los cuestionamientos realizados a la administración y otros, ya que permite evaluar las operaciones de la entidad, verificar documentos, registros y manuales de control interno y analizar los reportes preparados por la administración y los encargados del gobierno corporativo.

4.8.4 Áreas donde se podría mejorar la eficiencia y la rentabilidad.

La Norma Internacional de Auditoría 260, párrafo 16, se refiere al subtema antes mencionado en lo referente a otros asuntos, si los hay, que se originan de la auditoría que, a juicio profesional del auditor, son importantes para la supervisión del proceso de información financiera.

Hay que considerar que las circunstancias y las características del mercado no siempre son las mismas y que, por el contrario, éste se encuentra en permanente cambio. Por ello, lo que hoy es válido y facilita el crecimiento de la organización, mañana puede ser poco productivo. Se pueden mencionar por ejemplo, reducción de costos y gastos, sustitución de materia prima por otra de menor precio pero con la misma calidad, estrategias fiscales que reduzcan el pago de impuestos e incorporación de tecnología.

4.8.5 Políticas o prácticas de contabilidad inapropiadas.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Auditoría 260, en el apéndice 2, pueden incluirse asuntos como:

- a. Lo apropiado de las políticas contables a las circunstancias de la entidad.
- b. La selección inicial de, y cambios en las políticas contables importantes, incluyendo la aplicación de nuevos pronunciamientos de contabilidad.
- c. El efecto de políticas contables importantes en áreas controversiales o emergentes, particularmente cuando hay falta de lineamientos autorizados o de consenso.

No olvidemos que las políticas o prácticas contables son los principios, métodos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la preparación y presentación de sus estados financieros. Dichas políticas se diseñan e implementan con el objetivo de que los estados financieros cumplan con las normas internacionales de información financiera y reducir el riesgo en la implementación del control interno de la entidad.

4.8.6 Incumplimiento de la legislación o normas de presentación de informes financieros.

La Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A20, menciona que ciertas de las deficiencias en el control interno pueden hacer que se cuestione la integridad o competencia de la administración. Por ejemplo, puede haber evidencia de fraude o incumplimiento intencional con leyes y regulaciones por parte de la administración, o la administración puede mostrar incapacidad para supervisar la preparación de estados financieros adecuados.

La Norma Internacional de Auditoría 250 en el párrafo A13, menciona que pueden ser indicadores de incumplimiento con leyes y regulaciones, los siguientes:

- a. Comprar a precios significativamente por encima o por debajo del precio de mercado.
- b. Pagos inusuales en efectivo, compras en forma de cheques de caja pagaderos al portador o transferencias a cuentas de banco numeradas.
- c. Transacciones inusuales con compañías registradas en paraísos fiscales.
- d. Pagos por bienes o servicios hechos a otra parte distinta del país del cual se originaron los bienes o servicios.
- e. Pagos sin documentación apropiada.
- f. Comisiones de ventas que parecen excesivas en relación con las que paga, ordinariamente, la entidad o su industria, o en relación con los servicios que se recibieron.

A manera de ejemplo se puede mencionar el pago de comisiones que se realiza a los empleados de Motorbike Sociedad Anónima, quienes obtiene comisión excesiva pues la base para su cálculo es el total de ventas y no lo recuperado por el departamento de créditos.

4.8.7 Áreas difíciles de verificar debido a los procedimientos del cliente o a la falta de una prueba de auditoría.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A29, el auditor debe indicar en la comunicación que si hubiera desempeñado procedimientos más extensos sobre el control interno, podría haber identificado más deficiencias que reportar.

Se puede mencionar el caso de Motorbike Sociedad Anónima, en lo referente al departamento de créditos y cobros, en donde la administración considera conveniente ordenar los recibos de caja en base a la fecha del depósito bancario y no en base al correlativo del recibo de caja, lo cual genera dificultad al momento de buscar aleatoriamente el cobro a un cliente, tomando el correlativo del recibo de caja y el depósito bancario.

4.8.8 Otros asuntos que afectan la conducta de la auditoría.

La Norma Internacional de Auditoría 260 en el párrafo A14, menciona que otros asuntos de planeación que se pueden discutir con los encargados del gobierno corporativo, son aquellos asuntos que el gobierno corporativo considera puede influir en la auditoría de estados financieros. Se pueden comunicar asuntos como:

- a. Retrasos de la administración para proporcionar la información requerida.
- b. Esfuerzos inesperados para obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría.
- c. Restricciones impuestas al auditor por la administración.

- d. Inconsistencias en información que acompaña a los estados financieros auditados que han sido corregidas oportunamente antes de emitir la carta a la gerencia.
- e. Amenazas a la independencia que pueden categorizarse como: amenazas de interés personal, de auto revisión, de mediación, de familiaridad y de intimidación.
- f. Decisiones o acciones importantes de la alta administración que carecen de autorización apropiada.
- g. Oportunidades de negocio, como, auditorías de sistemas, charlas de continuación del negocio (cuando es un negocio familiar), propuestas de servicios de auditoría a las compañías relacionadas y trabajos especiales.

4.8.9 Los puntos fundamentales de las cartas anteriores dirigidas a la gerencia.

La Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A17, menciona que el hecho de que el auditor comunicara una deficiencia significativa a los encargados del gobierno corporativo y a la administración en una auditoría previa no elimina la necesidad de que el auditor repita la comunicación si no se ha tomado aún la acción correctiva. Si continúa una deficiencia significativa comunicada previamente, la comunicación del año actual puede repetir la descripción de la comunicación previa, o simplemente hacer referencia a la comunicación anterior. El auditor puede preguntar a la administración o, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo, por qué no se ha remediado aún la deficiencia significativa. Una falta de acción, en ausencia de una explicación racional, puede en si misma representar una deficiencia significativa.

También la Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A24, menciona que puede ser apropiado que el auditor vuelva a comunicar estas deficiencias si ha habido un cambio en la administración, o si ha llegado nueva información a la

atención del auditor que altere el entendimiento previo del auditor y de la administración respecto de las deficiencias.

4.9 Pasos para preparar la Carta a la Gerencia.

El manual de servicios y procedimientos de auditoría de HLB International, que incorpora la NIA 260 y 265, establece que al preparar la carta a la gerencia, se debe dar a conocer el alcance de la carta a la gerencia, las responsabilidades legales y profesionales y el apoyo y distribución de la misma. En consecuencia se presenta los pasos a seguir (16:3):

- Etapa de planeación.
- Preparación del borrador de la carta a la gerencia.
- Carta Final.
- Respuesta de la gerencia.
- Programa de tiempo.
- Archivo.

4.9.1 Etapa de Planeación.

En la etapa de planeación, se debe discutir lo siguiente con la empresa:

- a. La mejor forma de reportar los resultados de la auditoría.
- b. Los procedimientos para discutir la forma y contenido de la carta a la gerencia.
- c. Un programa de tiempo para emisión y respuesta.
- d. La distribución de la carta a la gerencia.

4.9.2 Preparación del Borrador de la Carta.

Durante la auditoría se debe tomar nota de los puntos que se deben incluir en la carta a la gerencia, a medida que éstos surjan. El análisis de riesgos usualmente destaca los puntos que se deben abarcar.

La carta a la gerencia sólo debe especificar los puntos importantes. Se deberán obtener los comentarios de la empresa o entidad antes de que se finalice la carta a la gerencia. Ésta es una etapa clave y el equipo a cargo de la auditoría deberá:

- a. Dirigir sus comentarios al personal adecuado.
- b. Discutir las observaciones basadas en los hechos.
- c. Preguntar si existen hechos relevantes adicionales.
- d. Escuchar cuidadosamente las respuestas que puedan producir información adicional.
- e. Considerar el impacto sobre todo el personal de la entidad.
- f. Solicitar que se tomen acciones para corregir las deficiencias.
- g. Descubrir si se han implementado acciones sobre los puntos de la carta a la gerencia anterior y en caso negativo, cuál es el motivo de la falta de estrategias de solución.
- h. Revisar, como sea más conveniente y considerar la debilidad económica de las sugerencias emitidas.

4.9.3 Carta Final.

Normalmente, la carta final se enviará al presidente de la compañía o al director administrativo con una copia a la presidencia del comité de auditoría, en caso de que exista, con una nota en la primera página solicitando que la carta se discuta en una junta de consejo.

El volumen de la carta se debe arreglar de manera que implique el mayor beneficio para la entidad. La carta también se puede utilizar para enfatizar puntos que hayan surgido con anterioridad pero que no se hayan resuelto.

Cualquiera que sea el formato que se elija, la carta a la gerencia deberá aclarar:

- a. Las observaciones del auditor.
- b. Las implicaciones y los riesgos.
- c. Las recomendaciones del auditor.
- d. Los comentarios de la gerencia recibidos en el borrador de la carta.
- e. El enfoque que se debe modificar cuando exista la obligación estatutaria de reportar sobre cualquier defecto en los sistemas.

4.9.4 Respuesta de la Gerencia.

Se debe solicitar una respuesta para todos los puntos a los que se haga referencia, especificando la acción que la administración intenta tomar como resultado de los comentarios emitidos en el reporte. Se debe aclarar, que cuando menos se espera obtener el acuse de recibo y las discusiones de los directores con relación al reporte deberán registrarse en las minutas del consejo.

4.9.5 Programa de tiempo.

A menudo, las cartas a la gerencia se emitirán en borrador después de una auditoría provisional (en caso de que se haya realizado), en cuanto sea posible, una vez que se haya concluido el trabajo de campo de la auditoría. Las recomendaciones serán más valiosas si se reportan de manera oportuna.

Otros factores que hay que tener en cuenta al decidir el programa de tiempo incluyen:

- a. Requerimientos específicos de la industria.
- b. El riesgo de pérdida para el cliente.
- c. Importancia de las debilidades y
- d. La posibilidad de evitar un incremento en el tiempo de auditoría a través de una acción inmediata del cliente. En esos casos, probablemente sea necesario reportar los asuntos críticos a medida que surjan, quedando pendiente la emisión del borrador de la carta a la gerencia.

4.9.6 Archivo.

El borrador original de la carta a la gerencia (con todos los comentarios del cliente) y la carta final a la gerencia deberán colocarse en el archivo administrativo. También se puede colocar una copia de la carta final en el legajo de papeles de trabajo.

4.10 Estructura de la Carta a la Gerencia.

No existe una estructura establecida para elaborar la carta a la gerencia, de ahí que la estructura varía de acuerdo a la política de diseño de cada firma de auditoría o auditor independiente, solamente existen algunos lineamientos indispensables que debe contener, que proporcionan las Normas Internacionales de Auditoría, edición 2010, como se muestra a continuación.

4.10.1 Carátula de la carta.

La carta a la gerencia debe poseer una carátula o introducción, dicha carátula debe contener los siguientes elementos, no importando el orden en que se presenten pero sí con secuencia lógica, como sigue (14:30):

- a. Se debe colocar la palabra “CONFIDENCIAL”.
- b. Número de referencia para su archivo.
- c. La fecha en que se emite la carta, casi siempre la fecha en que se finalizó la revisión.
- d. Nombre de la persona a quien va dirigida la carta.
- e. Cargo de la persona a quien se dirige la carta.
- f. Nombre de la entidad a la cual se realizó la revisión.
- g. Dirección de la entidad.
- h. Jurisdicción donde se emite la carta.
- i. El ejercicio financiero que se está revisando, si es recurrente se debe especificar el período, por ejemplo, ejercicio financiero al 31 de diciembre de 2010 por el período que comprende el 1er. Trimestre, del 1 de enero al 31 de marzo de 2010.
- j. El primer párrafo de la carátula debe especificar que se emite para obtener los comentarios de la administración y que la carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomaron nota durante el curso de la auditoría.
- k. En el segundo párrafo debe dar a conocer que una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad, ya que la revisión de dicho control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros de la entidad, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.
- l. En el tercer párrafo debe mencionar que la carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad y no para los intereses de terceros.
- m. En el cuarto y último párrafo se debe agradecer la colaboración del personal, y solicitar la discusión de los hallazgos identificados.

FIGURA 3. Carátula de Carta a la Gerencia

<p>Fecha: _ / _ / _ _ _ _</p> <p>No. Referencia: 00/00</p> <p><u>CONFIDENCIAL</u></p> <p>Licenciado (a):</p> <p>Nombre de la persona: _____</p> <p>Cargo de la persona: _____</p> <p>Nombre de la entidad: _____</p> <p>Dirección de la entidad: _____</p> <p>Estimado Licenciado (a),</p> <p><u>REF: CARTA A LA GERENCIA – EJERCICIO FINANCIERO TERMINADO AL (Periodo de revisión) DE 20 - - .</u></p> <p>Sírvase encontrar adjunta la carta a la gerencia para el año terminado que se especifica arriba, para sus comentarios. La carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomó nota durante el curso de nuestra auditoría, que fue planificada y desarrollada para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativas.</p> <p>Una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad. Nuestra revisión de los sistemas de control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros de la entidad, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno. Por lo tanto, nuestra revisión y comentarios / recomendaciones derivados de los mismos no se deben considerar necesariamente como una lista general de posibles mejoras al sistema de control interno o de los procedimientos operativos que podría revelar una revisión más exhaustiva.</p> <p>La carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad. La carta no se puede entregar a ningún tercero sin nuestro previo consentimiento escrito. Dicho consentimiento sólo se otorgará en el entendido de que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que nosotros no aceptamos ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.</p> <p>Quedamos a sus órdenes para ampliar o discutir los puntos anteriores y agradecemos la colaboración de los funcionarios y su personal para la realización de nuestro trabajo.</p> <p>Atentamente,</p> <p>_____ Nombre del Auditor Cargo del Auditor</p>

Fuente: Manual de papeles de trabajo y programas de auditoría – HLB International. Pág. 5.

4.10.2 Seguimiento a los asuntos considerados en cartas anteriores.

Al finalizar la revisión, el auditor debe dar seguimiento a las debilidades detectadas en revisiones anteriores, esto con el objetivo de identificar el grado de avance realizado sobre los asuntos considerados, para esto es necesario que el auditor investigue si dichos asuntos han sido corregidos o cual fue el criterio establecido para la corrección de los mismos. Si en dado caso no se ha tomado ninguna acción sobre las debilidades informadas, es necesario programar una reunión con el gobierno corporativo, administración o comité de auditoría, para discutir dichas debilidades y establecer acciones a corto plazo, en dicha reunión el auditor solicitará la fecha aproximada de corrección, la persona responsable y la acción que se tomará, para resolver dichas debilidades. (14:35).

A cada debilidad se le colocará:

- a. La debilidad establecida.
- b. Estatus de la debilidad a la fecha de la revisión.
- c. Acciones tomadas.
- d. Fecha aproximada de corrección y
- e. Persona responsable.

4.10.3 Asuntos considerados durante la auditoría

El elemento final de la estructura de la carta a la gerencia, son los asuntos considerados durante la auditoría o las debilidades observadas durante la revisión actual, dichas debilidades incluyen (14:41):

- a. El hallazgo identificado.
- b. La condición del hallazgo.
- c. La causa del hallazgo.

- d. El efecto del hallazgo.
- e. Recomendación establecida.
- f. Comentarios de la gerencia o administración.

Es necesario hacer ver que la estructura o presentación de cada debilidad, varía dependiendo la política, forma de comunicación, lineamientos establecidos en la etapa de planeación y sobre todo el entendimiento de la gerencia o administración.

4.11 Contenido de la Carta a la Gerencia.

La carta a la gerencia como un elemento de uso administrativo, generalmente se divide en cinco partes, siguiendo como referencia los elementos del control interno (1:157):

- a. Ambiente de control: En esta sección se informa sobre aspectos relacionados a la organización de la institución, manuales administrativos que hagan falta para el buen funcionamiento de ésta, departamentos que no cumplen su función, falta de una planificación estratégica, o una mala definición de la visión o misión, son algunos ejemplos.
- b. Procedimientos de control: Se refiere a observaciones relacionadas con la aplicación de procedimientos sanos de control interno que busquen salvaguardar los activos de la institución, generalmente están vinculados con principios básicos de control interno, como separación de funciones, escasos controles, falta de políticas (en el caso de concesión de créditos, manejo de caja chica, selección y reclutamiento de personal, etc.), la falta de libros o registros auxiliares, la no realización de copias de seguridad en el caso de los sistemas computarizados, son algunos ejemplos.

- c. **Sistema contable:** En esta parte se informa sobre hallazgos relacionados con los registros contables por cuenta. Por ejemplo, un faltante de caja, cheques en circulación vencidos, cheques sin fondos, inventarios que se consideran obsoletos y afectan el saldo contable, revaluaciones de activos fijos o pérdida de valor, errores en los registros contables, manipulación de los registros, etc.
- d. **Monitoreo:** Se refiere a las observaciones obtenidas por el auditor y que se refieren a la falta o mejoramiento de los aspectos relacionados con el seguimiento y control de las actividades. El cumplimiento de metas, la evaluación de los presupuestos, la función de auditoría interna y el seguimiento a las observaciones de ésta, constituyen ejemplo de monitoreo.
- e. **Comunicación:** Hallazgos relacionados con los canales de comunicación existentes en la empresa, como la evaluación de informes presentados a la gerencia como estados financieros mensuales, ejecución presupuestal y análisis de variaciones, rotación de personal, pérdidas probables como contingencias, etc.

A pesar de que el informe se divide en secciones, el auditor debe ser cuidadoso en el sentido de que cada observación esté bien estructurada con el objetivo de evitar malos entendidos. Cada observación y hallazgo debe estar estructurado de la siguiente forma (7:300):

- a. **Hallazgo:** Es la deficiencia encontrada o condición reportable, puede ser la falta de un control adecuado, la mala aplicación de una política, la mala ejecución de un procedimiento, etc.

Por ejemplo, el hallazgo detectado en la empresa Motorbike Sociedad Anónima, redactado de la siguiente forma: Se observó que existen

demasiadas órdenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas no facturadas, éstas corresponden a reparaciones de motocicletas que ya han sido entregadas a sus propietarios, esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable, ni se ha rebajado el inventario.

- b. **Condición:** Cuál es el criterio utilizado o en qué se fundamentó el auditor para establecer una deficiencia, por ejemplo, puede ser un principio de control, una norma de contabilidad, una ley, una política, etc.

Siguiendo el ejemplo anterior y tomando en cuenta la evaluación de riesgos de control, se establece que la debilidad se debe a que el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no establece las actividades que debe desarrollar el departamento de taller, servicio y ensamble.

- c. **Causa:** Surge del intento de explicar lo que originó la debilidad encontrada.

Continuando con el ejemplo antes mencionado, la causa surge por la comisión que reciben los empleados del taller, la cual se calcula en base a la ganancia del mes, además se trabajan motocicletas a empresas que solicitan la factura al finalizar el mes y no en el momento del trabajo realizado, esto provoca que en ocasiones no se facture el servicio prestado.

- d. **Efecto:** Lo que pudiera suceder, si no se aplican los correctivos necesarios, en el desarrollo de las operaciones de la empresa.

El efecto de la debilidad detectada en Motorbike Sociedad Anónima, es el pago de comisiones excesivas por Q 150,000 a los empleados del taller, servicio y ensamble, durante el período de enero a diciembre del año 2010.

- e. **Recomendación:** Sugerencia del auditor para evitar los efectos, se sugiere discutir estas posibles soluciones con los empleados de la entidad, y conocer sus impresiones al respecto.

En lo relativo a la debilidad de Motorbike Sociedad Anónima, sugerimos establecer dentro del manual de políticas y procedimientos las actividades que debe ejecutar el departamento de taller, servicio y ensamble, además establecer como política, no entregar ninguna motocicleta si la orden de trabajo no se ha cerrado, es decir, si no se ha facturado, registrado el costo y rebajado el inventario, esto ayudará a tener un adecuado control sobre las órdenes de trabajo y reducirá el riesgo de posibles fraudes y errores humanos, así como el pago en exceso de comisiones.

- f. **Comentarios de la Administración:** Surge de discutir el borrador de la carta a la gerencia con la dirección de la entidad, esto, con el objetivo de conocer la opinión de cada miembro de la dirección y obtener posibles soluciones a las debilidades encontradas.

De acuerdo a la debilidad establecida en el taller de reparación y servicios de Motorbike Sociedad Anónima, la administración menciona que, no se tenía información sobre dicha práctica, se considera importante y de alto riesgo, se mejorará el control de dicho procedimiento.

CAPÍTULO V

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA ELABORACIÓN
DE LA CARTA A LA GERENCIA SOBRE LA BASE DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MOTOCICLETAS**

5.1 Caso Práctico.

El caso práctico que se presenta, se enfoca específicamente en la elaboración de la carta a la gerencia sobre la base de las Normas Internacionales de una Auditoría de estados financieros para una empresa comercializadora de motocicletas reconocida a nivel nacional que por razones de confidencialidad no se mencionará su nombre comercial y para efectos de nuestro caso práctico será conocida como Motorbike, Sociedad Anónima.

Motorbike, Sociedad Anónima, se dedica principalmente a importar, ensamblar y vender motocicletas, además de prestar el servicio de reparación y mantenimiento de las mismas. Por el éxito alcanzado por la calidad y excelencia de sus motocicletas, ha puesto a disposición del consumidor final nuevos productos como: generadores, bombas de agua y línea marítima, además por poseer el mejor y más adecuado servicio al cliente ha logrado constituirse como una de las tres principales empresas de comercialización y ensamble de motocicletas en Guatemala.

Por el rápido crecimiento alcanzado, que incluye diferentes bodegas alrededor de la ciudad capital, incrementó en el número de empleados, aumento en el nivel de ventas, mayor nivel de compras locales e importaciones, elevado número de clientes, alta demanda de las motocicletas, entre otros. La administración de Motorbike, Sociedad Anónima, consideró conveniente establecer su situación financiera y si los registros contables reflejan la realidad del negocio, para lo cual

solicitó el apoyo y a su vez la opinión de auditores independientes a su empresa, que tengan otra visión y que establezcan el grado de razonabilidad de los estados financieros y de la situación financiera del negocio.

La administración de Motorbike, Sociedad Anónima, consideró conveniente contratar los servicios de la firma de auditoría Loarca Herrera y Asociados (LHA), con revisiones trimestrales de sus estados financieros, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, se acordó con la firma, emitir la carta a la gerencia al finalizar cada revisión trimestral.

La administración de Motorbike, Sociedad Anónima, solicitó a la firma de auditoría discutir los hallazgos detectados al finalizar cada revisión trimestral con el gerente financiero y gerente administrativo, esto con el objetivo de mejorar los registros contables de la empresa. Además, solicitó que los hallazgos significativos sean discutidos directamente entre socios, tanto los de Motorbike, Sociedad Anónima, como los de la firma de auditoría, esto con el objetivo de establecer soluciones factibles y oportunas a los hallazgos detectados.

Para realizar el examen de los estados financieros, la administración de Motorbike, Sociedad Anónima, proporcionó a la firma de auditoría el estado de situación general y el estado de resultados, por el período terminado al 31 de diciembre de 2010.

De acuerdo al análisis realizado a los estados financieros proporcionados por la administración de Motorbike, Sociedad Anónima, la firma de auditoría Loarca Herrera y Asociados, consideró conveniente revisar las siguientes áreas, de acuerdo a su importancia relativa en los estados financieros:

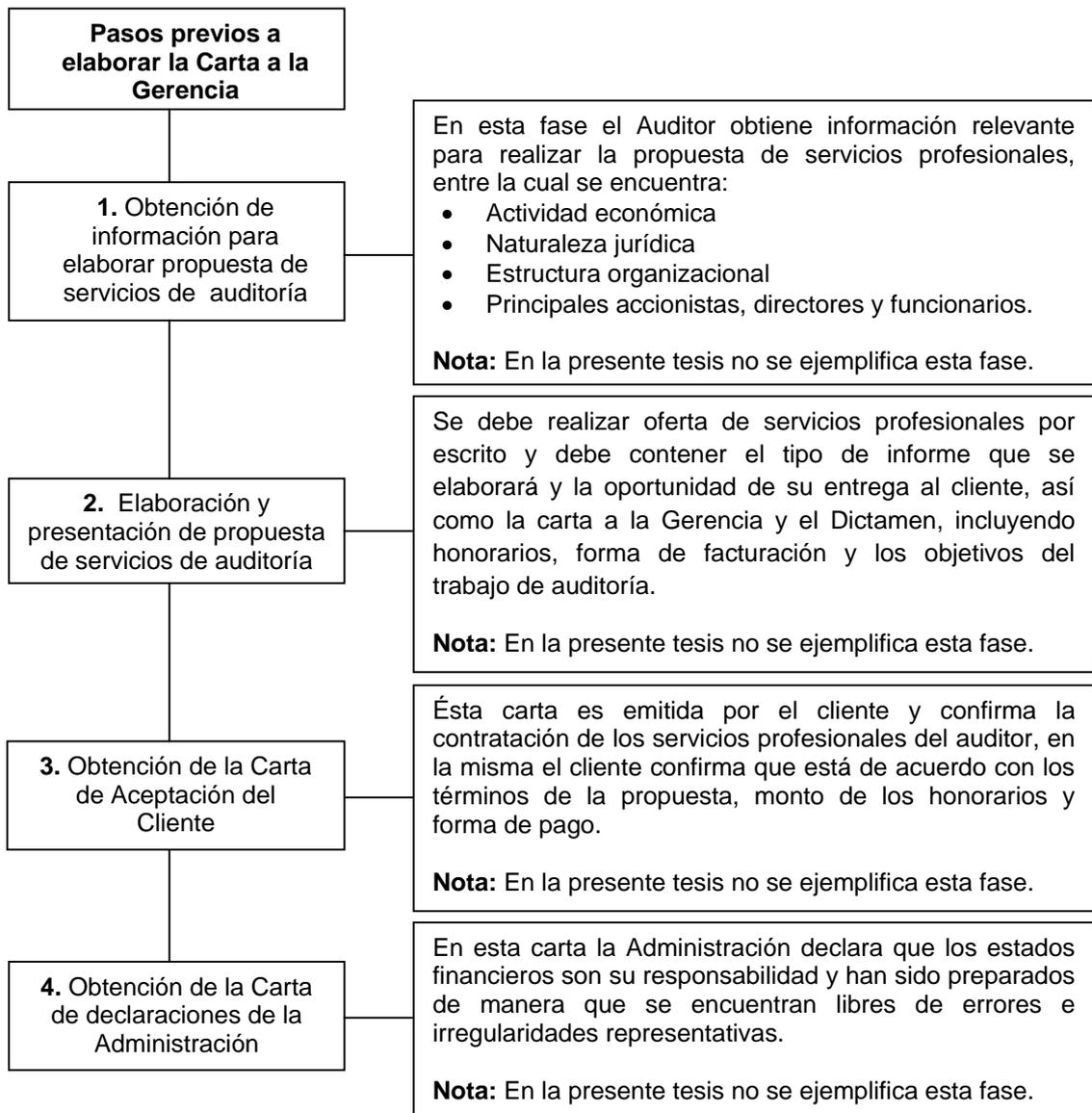
Activo	Pasivo	Resultados
Caja y bancos	Préstamos bancarios	Ventas
Cuentas por cobrar	Proveedores	Costo de ventas
Inventarios	Cartas de crédito	Gastos de venta y administración
Propiedad, planta y equipo		Comisiones pagadas
		Otros ingresos

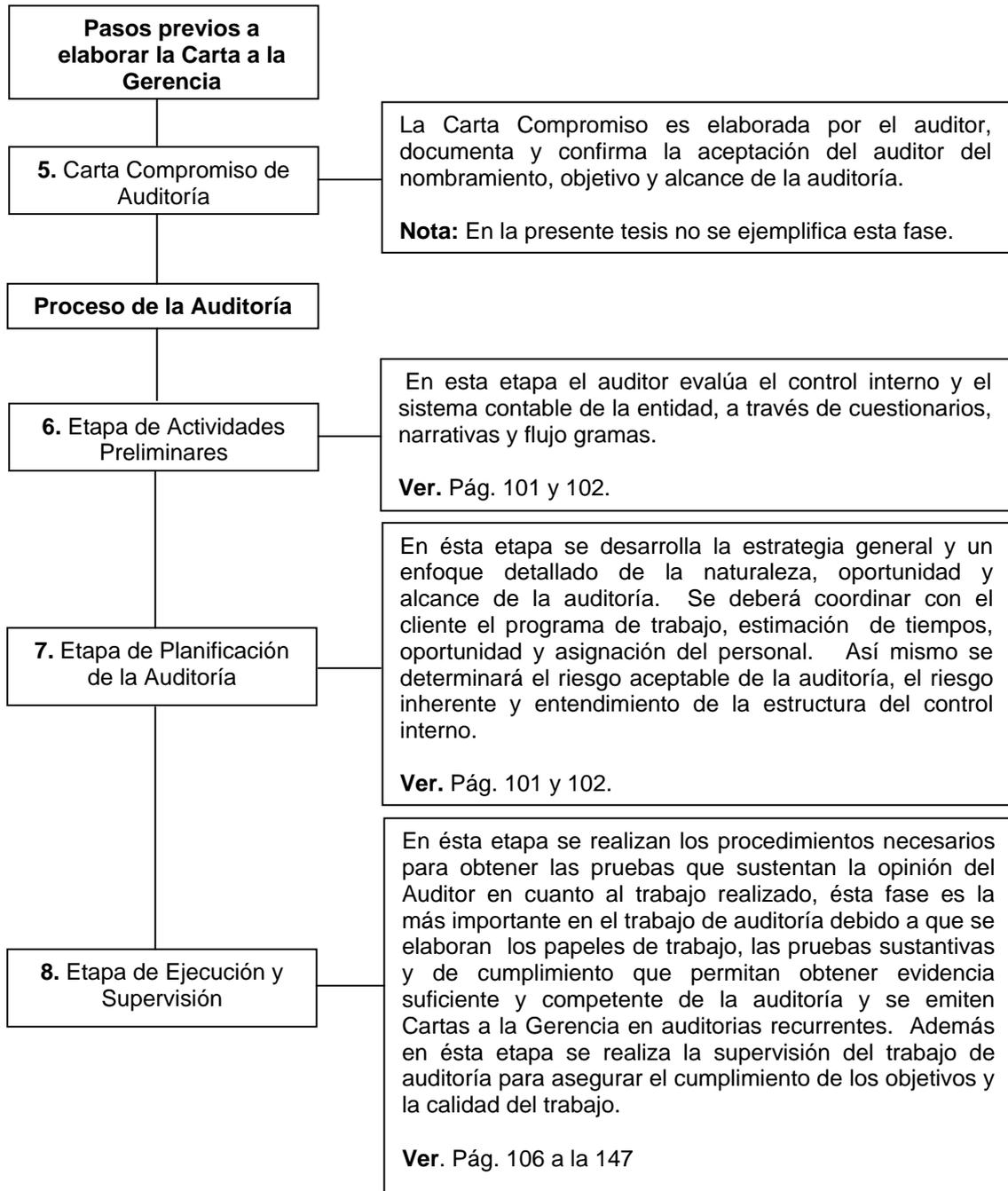
Seguidamente se elabora la carta a la gerencia sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría, donde se dan a conocer los hallazgos detectados en las áreas antes mencionadas, para la empresa Motorbike, Sociedad Anónima, de acuerdo a la estructura adoptada por la firma de auditoría Loarca Herrera y Asociados, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.

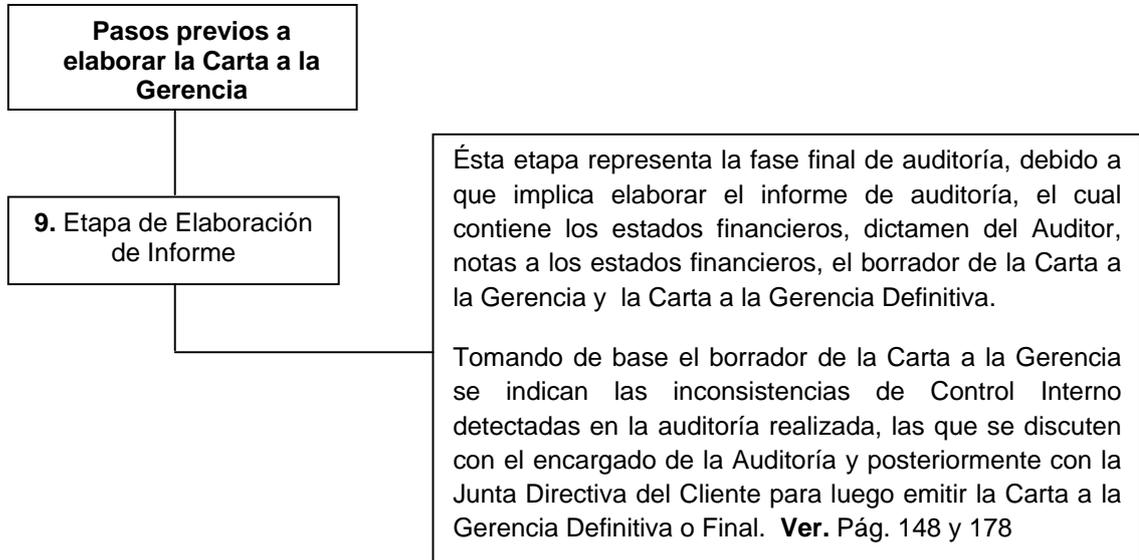
5.2 Pasos previos para elaborar la Carta a la Gerencia

El Contador Público y Auditor externo antes de emitir la carta a la gerencia, debe considerar todas las fases de una auditoría de estados financieros, que implica realizar la visita preliminar al cliente donde se obtiene información esencial para elaborar una adecuada propuesta de servicio, emitir la propuesta de servicios de auditoría, solicitar la carta de aceptación a la propuesta realizada, requerir la carta de declaraciones de la administración donde se da a conocer que la empresa se encuentra libre de errores e irregularidades, elaborar la carta compromiso de auditoría, planificar la auditoría de estados financieros evaluando el control interno, ejecutar y supervisar la auditoría donde se realizan los papeles de trabajo y se obtiene evidencia suficiente y competente y emitir el informe que incluye el Dictamen del auditor acompañado de los estados financieros básicos y la Carta a la Gerencia.

A continuación se presenta gráficamente cada una de las fases de una auditoría de estados financieros:







5.3 Deficiencias detectadas

La firma de auditoría Loarca Herrera y Asociados, realiza su examen de estados financieros en base a lo establecido por las Normas Internacionales de Auditoría y por lo tanto al concluir el examen de cada rubro de los estados financieros, deberá colocar un resumen de los hallazgos detectados y a cada hoja del resumen, las siglas CI (Control Interno).

A continuación se muestran los papeles de trabajo, el resumen de deficiencias detectadas por cada rubro evaluado, el borrador de la carta a la gerencia discutido con Junta Directiva y la Carta a la Gerencia en su edición Final.

MOTORBIKE, S.A.
ARQUEO DE CAJA GENERAL
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-3 1/2
Preparó:	FLH
Fecha:	22/12/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	23/12/2010

NOMBRE DE LA ENCARGADA: SONIA DE PLATA
PUESTO DE LA ENCARGADA: CAJERA GENERAL
VENTAS DEL DÍA: 22/12/2010
TOTAL DE INGRESOS: Q 55,896.45

BILLETES

DENOMINACIÓN	CANTIDAD	SUB-TOTAL Q
Q1.00	200	200.00
Q5.00	150	750.00
Q10.00	139	1,390.00
Q20.00	175	3,500.00
Q50.00	150	7,500.00
Q100.00	200	20,000.00
TOTAL DE BILLETES		Q33,340.00

A-3 2/2 ↷

MONEDAS

DENOMINACIÓN	CANTIDAD	SUB-TOTAL Q
Q0.01	10	0.10
Q0.05	36	1.80
Q0.10	50	5.00
Q0.25	25	6.25
Q0.50	88	44.00
Q1.00	500	500.00
TOTAL MONEDAS		Q557.15

A-3 2/2 ↷

DOCUMENTOS Y TARJETA DE CRÉDITO

TIPO DE DOCUMENTOS	REFERENCIA	# DOCUMENTO	NOMBRE	SUB-TOTAL Q
Cheque		1587459	Motorbike, S.A.	1,500.00
Cheque		874896	Motorbike, S.A.	8,900.00
Cheque	↶ A-3-1B	2294	Ever Almeida	1,200.00
Cheque		2397	Ricardo Lemus	900.00
Tarjeta Credomatic		90008512		7,585.68
Tarjeta Credomatic		87454578		1,915.87
TOTAL DE DOCUMENTOS				Q22,001.55

A-3 2/2 ↷

↶ = Viene de otro papel de trabajo.

↷ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
ARQUEO DE CAJA GENERAL
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-3 2/2
Preparó:	FLH
Fecha:	22/12/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	23/12/2010

	REFERENCIA	
TOTAL BILLETES	↻ A-3 1/2	Q33,340.00
TOTAL MONEDAS		Q557.15
TOTAL DOCUMENTO		Q12,500.00
TOTAL TARJETA CREDITO		Q9,501.55
TOTAL CAJA GENERAL 22/12/2010		Q55,898.70
TOTAL INGRESOS DÍA 22/12/2010	↻ A-3-1A	Q55,896.45
DIFERENCIA		Q2.25

El día 22/12/2010, se realizó el arqueo de caja general a la Sra. Sonia de Plata, por lo que certificó haber tenido a la vista el efectivo y documentos arriba desglosados, los cuales fueron entregados a la responsable de forma íntegra e intacta a su entera satisfacción, determinando un sobrante de Q 2.25 que será depositado a la cuenta #220-1007-987 del Banco G&T Continental, a nombre de Motorbike, S.A.

OBSERVACIONES: ↻ A-3-1B

Los cheques #2294 y #2397 a nombre de Ever Almeida y Ricardo Lemus, por Q1,200 y Q 900, respectivamente, corresponden a cheques de empleados que fueron pagados por la encargada en la caja general, estos poseen el endoso del empleado y poseen el sello de depositar a la cuenta # 220-1007-987 del Banco G&T Continental, a nombre de Motorbike, S.A. CI 1/11. ↻

FL

Félix Loarca
Auditor Externo

SdP

Sra. Sonia de Plata
Encargada Caja General

↻ = Viene de otro papel de trabajo.

↻ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
ARQUEO DE CAJA GENERAL
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-3-1A
Preparó:	FLH
Fecha:	22/12/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	23/12/2010

Motorbike, S.A.

Reporte de ventas día 22/12/2010

# Factura	Serie	Fecha	Cli		
70011	F	22/12/2010	Raul Salguero	ppc	1,500.00
70012	F	22/12/2010	Ricardo Ajcap		7,500.00
70013	F	22/12/2010	Miriam Ramirez		4,150.00
70014	F	22/12/2010	Felipe Funes		1,470.87
70015	F	22/12/2010	Mario Estrada		9,600.00
70016	F	22/12/2010	Rodolfo Herrera		2,653.97
70017	F	22/12/2010	Donald Mota		850.45
70018	F	22/12/2010	Manuel Jerez		150.00
70019	F	22/12/2010	Zoel Perez		89.50
70020	F	22/12/2010	Luis Lima		450.00
70021	F	22/12/2010	Zaul Roman		1,950.00
70022	F	22/12/2010	Raul Higueros		2,478.50
70023	F	22/12/2010	Carlos Garcia		7,895.45
70024	F	22/12/2010	Boris Chun		634.25
70025	F	22/12/2010	Vinicio Patzan		1,245.88
70026	F	22/12/2010	Mynor Borrayo		789.12
70027	F	22/12/2010	Enrique Paz		6,742.48
70028	F	22/12/2010	Amilcar Granados		2,384.78
70029	F	22/12/2010	William Escobar		478.00
70030	F	22/12/2010	Rafael Nadal		271.23
70031	F	22/12/2010	Ramon Ramos		736.97
70032	F	22/12/2010	Estuar Chacon		1,875.00

Total Ventas**Q55,896.45**

A-3 2/2

 = Verificado a satisfacción contra factura física emitida.

 = Papel proporcionado por el cliente.

 = Viene de otro papel de trabajo.

 = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
ARQUEO DE CAJA GENERAL
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-3-1B
Preparó:	FLH
Fecha:	22/12/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	23/12/2010

BANCO G&T C Guatemala, C.A.		CUENTA 220-1007-987 MOTORBIKE, S.A.	CHEQUE No. 2294	
Lugar y Fecha: Guatemala, 22 de diciembre de 2010		<table border="1" style="display: inline-table;"> <tr> <td style="padding: 2px;">Q1,200.00</td> </tr> </table>		Q1,200.00
Q1,200.00				
Pago a la orden de: Ever Almeida		A-3 1/2 		
Suma de: Mil Doscientos Quetzales Exactos.		MB RM		
Ref. Sueldos y Salarios		Firma (s) Autorizada (s)		
#3-[*0000000P0000145678913..''''+++144*				

Nota:
 Como se puede observar el Cheque #2294, corresponde al pago de sueldo del empleado Ever Almeida quien trabaja en el área de repuestos, dicho cheque no posee sello "No negociable", por lo tanto la encargada de caja general esta pagando cheques a funcionarios y empleados de la empresa Motorbike, S.A., lo que se debe corregir inmediatamente, para evitar posibles fraudes en la caja general.

A-3 2/2 

AREA DE EN


EHA
 A-1 87489

Para depositar a cuenta
 # 220-1007-987 a nombre
 de: Motorbike, S.A.

SdP

MOTORBIKE, S.A.
CONCILIACIONES BANCARIAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-4
Preparó	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

BANCO: G&T CONTINENTAL, S.A.
CUENTA #: 220-1007-987

Mes	Ref.	Saldo s/Estado de cuenta bancario Q	(-) Cheques en circulación		Saldo al 31/12/2010 Q	Saldo s/Libros contables Q	Diferencia
			No.	Valor Q			
Enero	✓	1,500,000	300	117,842	1,382,158	1,382,158	-
Febrero		1,900,000	380	106,438	1,793,562	1,793,562	-
Marzo		1,458,000	478	110,000	1,348,000	1,348,000	-
Abril		1,659,700	522	114,041	1,545,659	1,545,659	-
Mayo		1,875,630	600	117,842	1,757,788	1,757,788	-
Junio		1,265,748	679	114,041	1,151,707	1,151,707	-
Julio		2,748,630	792	98,000	2,650,630	2,650,630	-
Agosto		2,196,452	900	114,658	2,081,794	2,081,794	-
Septiembre		1,995,635	1001	110,959	1,884,676	1,884,676	-
Octubre		2,708,565	1624	115,275	2,593,290	2,593,290	-
Noviembre		2,007,964	1996	147,520	1,860,444	1,860,444	-
Diciembre	↻ A-4-1	2,478,963	2288	178,000	2,300,963	2,300,963	-

Observaciones:

↻ A-4-1
Las conciliaciones bancarias de enero a diciembre del año 2010, no poseen adjunto el auxiliar de bancos, ni el estado de cuenta bancario (original), además no poseen evidencia de la persona que elaboró, revisó y autorizó.

CI 1/11 ↻

✓ = Datos obtenidos de conciliaciones bancaria de enero a diciembre de 2010.

↻ = Va hacia otro papel de trabajo.

↻ = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CONCILIACIONES BANCARIAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	A-4-1
Preparó	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

CONCILIACIÓN BANCARIA

EMPRESA: MOTORBIKE, S.A. **CUENTA No.:** 220-1007-987
BANCO: G&T CONTINENTAL **CUENTA CONTABLE:** 1110301

CONCILIACIÓN BANCARIA AL: 31 de

Saldo según estado de cuenta bancaria **ppc** 2,478,963

(-) Cheques en circulación

✓	Numero	Fecha	Beneficiario	
✓	2288	28/12/2010	Ramon Rosales	Q178,000

Saldo según contabilidad **Q2,300,963** **A-4** →

F _____ **CI A-4** →
 Hecho por

F _____ **CI A-4** →
 Revisado por

F _____ **CI A-4** →
 Aprobado por

✓ = Cobro verificado con estado de cuenta bancario de enero 2011, a satisfacción.

ppc = Papel proporcionado por el cliente.

→ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 1/11
Preparó	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

De acuerdo a las pruebas de auditoría aplicadas al rubro de caja y bancos se establecieron las siguientes deficiencias:

Deficiencia
<p><u>Caja y Bancos</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • En caja general se pagan cheques de sueldos a funcionarios y empleados de Motorbike, S.A. y luego se procede a depositarlos a la cuenta # 220-1007-987, del Banco G&T Continental; ejemplo el cheque # 2294, de fecha 22/12/2010, por Q 1,200.00.  A-3 2/2  CG 3/30 • Las conciliaciones bancarias elaboradas de enero a diciembre 2010, no tienen adjunto el auxiliar de bancos, ni el estado de cuenta bancario original, además, no aparece el nombre, ni la firma de la persona que elaboró, revisó y autorizó.  A-4  CG 4/30 <p> = Viene de otro papel de trabajo.  = Va hacia otro papel de trabajo.</p>

MOTORBIKE, S.A.
CARTERA DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-3
Preparó:	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

CONCENTRACIÓN DE LA CARTERA DE CLIENTES

#	Codigo de cliente	Cliente	Total Q	0-30	31-60	61-90	91-120	120 o más
1	4512	AUTODROMO LOS VOLCANES	58,650.00	28,745.00	-	18,745.00	11,160.00	-
2	4517	MC DONALD	136,850.00	67,481.57	37,124.00	32,244.43	-	-
3	9784	POLICIA MUNICIPAL DE TRANSITO	293,250.00	-	-	74,963.00	97,809.00	120,478.00
4	7841	POLICIA NACIONAL CIVIL	351,900.00	28,475.00	67,381.20	101,784.96	154,258.84	-
5	4471	POLLO CAMPERO, S.A.	234,600.00	125,478.00	98,452.47	10,669.53	-	-
CONCENTRACIÓN DE LA CARTERA A			Q1,075,250.00	Q250,179.57	Q202,957.67	Q238,406.92	Q263,227.84	Q120,478.00
			100%	23%	19%	22%	24%	11%

Total s/Cartera de Clientes 70 Clientes	↻	B-3-1	1,955,000.00	100%	✓ = Datos obtenidos de cartera de clientes por antigüedad de saldos, al 31 de diciembre de 2010.
A Total s/Concentración de la Cartera 5 Clientes			1,075,250.00	55%	
Clientes menores			879,750.00	45%	

Nota:

Como puede observarse existe alto riesgo de concentración en la cartera de clientes, pues el 55% de los saldos se centraliza en 5 clientes que representan el 55% del total de la cartera de clientes. CI 2/11 ↻

↻ = Viene de otro papel de trabajo.

↻ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CARTERA DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-3-1
Preparó	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

#	Codigo de cliente	Cliente	Total Q	0-30	31-60	61-90	91-120	120 o más
44	4781	ZOILA ALDANA DE PAIZ			5,698.86			
45	1122	RICARDO ALDANA		.00				
46	2233	VALESKA ALVAREZ			3,900.00			
47	3321	VANESSA RICHARD		.45				
48	2123	CLAUDIA PAZ	12,401.32	12,401.52				
49	3212	MARIA LOPEZ	9,631.85	9,631.85				
50	4554	COMERCIAL CHR	125,854.96		125,854.96			
51	6556	ANCLA Y CIA	8,563.00	8,563.00				
52	974	RAPI VELOZ	5,412.78		5,412.78			
53	475	ALMACEN JALAPA	1,236.84		1,236.84			
54	184	MOTOCENTRO RAUL	6,528.96		6,528.96			
55	365	ZOEL PEREZ	8,889.12	8,889.12				
56	584	MIGUEL SOPESA	3,478.00	3,478.00				
57	1027	SANCRIS MOTO	7,845.45	7,845.45				
58	3201	RACER MOTOS	2,685.74	2,685.74				
59	7704	MIGDALIA RODRIGUEZ	6,214.87		6,214.87			
60	8905	MARICRUZ PLATA	1,015.36	1,015.36				
61	3102	CARLOS RUIZ	7,452.85	7,452.85				
62	4650	MARIO RODRIGEZ	4,236.85		4,236.85			
63	8812	EMANUEL SACAJ	11,360.52	10,396.98		963.54		
64	7451	ZARAI SIC	7,425.10	7,425.10				
65	3625	PAMELA HERNANDEZ	4,512.84	4,512.84				
66	4125	PEDRO HERRERA	6,352.45	6,352.45				
67	4400	ALVARO COLON	10,477.33	10,477.33				
68	741	SAUL RAMIREZ	22,584.84		22,584.84			
69	963	SANDRA ARZU	33,695.47	33,695.47				
70	1209	MIRTA ALDANA	55,876.89	55,876.89				
TOTAL DE LA CARTERA			Q1,955,000.00	Q809,744.66	Q471,860.04	Q289,689.46	Q263,227.84	Q120,478.00
			100%	41%	24%	15%	13%	6%

B-3

Nota: Solamente se presenta la ultima hoja de la cartera de clientes, derivado de que representa mucho volumen

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4
Preparó:	FLH
Fecha:	2/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/4/2011

CONFIRMACIÓN DE SALDOS

#	Codigo de cliente	Cliente		Saldo a confirmar al 30/9/2010 (Q)	Saldo confirmado al 30/9/2010 (Q)	Diferencia (Q)	
1	4512	AUTODROMO LOS VOLCANES		B-4-1	58,650.00		58,650.00
2	4517	MC DONALD		B-4-2	136,850.00		136,850.00
3	9784	POLICIA MUNICIPAL DE TRANSITO		B-4-3	293,250.00		293,250.00
4	7841	POLICIA NACIONAL CIVIL		B-4-4	351,900.00		351,900.00
5	4471	POLLO CAMPERO, S.A.		B-4-5	234,600.00		234,600.00
CONCENTRACION DE LA CARTERA B					Q1,075,250.00		Q1,075,250.00

Total s/Cartera de Clientes 70 Clientes		B-3-1	1,955,000.00	100%
B Total muestra de clientes para confirmar			1,075,250.00	55%
Cientes no confirmados			<u><u>879,750.00</u></u>	45%

 = No se obtuvo respuesta de las confirmaciones realizadas al 30 de septiembre de 2010, además los clientes no han abonado a su cuenta, por lo tanto consideramos estas cuentas como incobrables, ya que la empresa no posee garantías sobre dichos saldos. **CI 2/11** 

 = Viene de otro papel de trabajo.

 = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4-1
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Guatemala, 10 de octubre de 2010

Señores:

Autódromo los volcanes
 Km. 62.5 carretera a puerto San José
 Guatemala, Escuintla

Atención: Mario Chaj
 Ref. No. _____

Estimados señores:

Nuestros auditores externos **LHA Loarca Herrera y Asociados**, están realizando la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Por tal motivo, solicitamos confirmar directamente a ellos el monto que ustedes nos adeudaban al 30 de septiembre de 2010, el cual según nuestros registros, ascendía a Q 58,650.00. B-4 

Esta no es una solicitud de cobro. Favor confirmar directamente a:

LHA LOARCA HERRERA Y ASOCIADOS
Un miembro de LHA Internacional
 Torre Luna, Oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
 PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535, lha@international.com
 Ciudad de Guatemala,

Atentamente,

RG

 Raúl González
 Contador General

Ref. No. _____

- A.** _____ El saldo arriba indicado por pagar a Motorbike, S.A., concuerda con nuestros registros.
- B.** _____ Nuestros registros al 30 de septiembre de 2010 muestran un saldo de Q. _____ por pagar a Motorbike, S.A.

Atentamente,



= Va hacia otro papel de trabajo.

Nombre: _____

Firma: _____

Fecha: _____

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4-2
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Guatemala, 10 de octubre de 2010

Señores:

Mc donald
 13 calle 6-45, zona 10
 Guatemala, Ciudad

Atención: Pedro Gaitán
 Ref. No. _____

Estimados señores:

Nuestros auditores externos **LHA Loarca Herrera y Asociados**, están realizando la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Por tal motivo, solicitamos confirmar directamente a ellos el monto que ustedes nos adeudaban al 30 de septiembre de 2010, el cual según nuestros registros, ascendía a Q 136,850.00. B-4 

Esta no es una solicitud de cobro. Favor confirmar directamente a:

LHA LOARCA HERRERA Y ASOCIADOS
Un miembro de LHA Internacional
 Torre Luna, Oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
 PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535, lha@international.com
 Ciudad de Guatemala,

Atentamente,

RG

 Raúl González
 Contador General

Ref. No. _____

A. _____ El saldo arriba indicado por pagar a Motorbike, S.A., concuerda con nuestros registros.

B. _____ Nuestros registros al 30 de septiembre de 2010 muestran un saldo de Q. _____ por pagar a Motorbike, S.A.

Atentamente,

 = Va hacia otro papel de trabajo.

Nombre:

Firma:

Fecha:

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4-3
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Guatemala, 10 de octubre de 2010

Señores:

Policía Municipal de Transito
 6av. 6-58, zona 4
 Guatemala, Ciudad

Atención: Ricardo Lemus
 Ref. No. _____

Estimados señores:

Nuestros auditores externos **LHA Loarca Herrera y Asociados**, están realizando la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Por tal motivo, solicitamos confirmar directamente a ellos el monto que ustedes nos adeudaban al 30 de septiembre de 2010, el cual según nuestros registros, ascendía a Q 293,250.00. B-4 

Esta no es una solicitud de cobro. Favor confirmar directamente a:

LHA LOARCA HERRERA Y ASOCIADOS
Un miembro de LHA Internacional
 Torre Luna, Oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
 PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535, lha@international.com
 Ciudad de Guatemala,

Atentamente,

RG

 Raúl González
 Contador General

Ref. No. _____

- A.** _____ El saldo arriba indicado por pagar a Motorbike, S.A., concuerda con nuestros registros.
- B.** _____ Nuestros registros al 30 de septiembre de 2010 muestran un saldo de Q. _____ por pagar a Motorbike, S.A.

Atentamente,

 = Va hacia otro papel de trabajo.

Nombre:

Firma:

Fecha:

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4-4
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Guatemala, 10 de octubre de 2010

Señores:
Policía Nacional Civil
7ª. Calle 9-63, anillo periferico
Guatemala, Ciudad

Atención: Marcos Rivas
Ref. No. _____

Estimados señores:

Nuestros auditores externos **LHA Loarca Herrera y Asociados**, están realizando la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Por tal motivo, solicitamos confirmar directamente a ellos el monto que ustedes nos adeudaban al 30 de septiembre de 2010, el cual según nuestros registros, ascendía a Q 351,900.00. B-4 

Esta no es una solicitud de cobro. Favor confirmar directamente a:

LHA LOARCA HERRERA Y ASOCIADOS
Un miembro de LHA Internacional
Torre Luna, Oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535, lha@international.com
Ciudad de Guatemala,

Atentamente,

RG

Raúl González
Contador General

Ref. No. _____

A. _____ El saldo arriba indicado por pagar a Motorbike, S.A., concuerda con nuestros registros.

B. _____ Nuestros registros al 30 de septiembre de 2010 muestran un saldo de Q. _____ por pagar a Motorbike, S.A.

Atentamente,

 = Va hacia otro papel de trabajo.

Nombre:

Firma:

Fecha:

MOTORBIKE, S.A.
CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE CLIENTES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-4-5
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Guatemala, 10 de octubre de 2010

Señores:
 Pollo Campero, S.A.
 Ave. Bolívar 6-45, zona 8
 Guatemala, Ciudad

Atención:
 Ref. No. _____

Estimados señores:

Nuestros auditores externos **LHA Loarca Herrera y Asociados**, están realizando la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Por tal motivo, solicitamos confirmar directamente a ellos el monto que ustedes nos adeudaban al 30 de septiembre de 2010, el cual según nuestros registros, ascendía a Q 234,600.00. B-4 

Esta no es una solicitud de cobro. Favor confirmar directamente a:

LHA LOARCA HERRERA Y ASOCIADOS
Un miembro de LHA Internacional
 Torre Luna, Oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
 PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535, lha@international.com
 Ciudad de Guatemala,

Atentamente,

RG

Raúl González
 Contador General

Ref. No. _____

A. _____ El saldo arriba indicado por pagar a Motorbike, S.A., concuerda con nuestros registros.

B. _____ Nuestros registros al 30 de septiembre de 2010 muestran un saldo de Q. _____ por pagar a Motorbike, S.A.

Atentamente,

 = Va hacia otro papel de trabajo.

Nombre: _____

Firma: _____

Fecha: _____

MOTORBIKE, S.A.
 REVISION DE EXPEDIENTES DE ANALISIS DE
 CRÉDITO
 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
 (CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	B-5
Preparó:	FLH
Fecha:	10/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	11/10/2010

Con el objetivo de verificar lo establecido por el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., con respecto a que el departamento de créditos debe realizar expedientes de análisis de crédito, donde se adjunte toda la documentación que respalda el crédito otorgado al cliente, se solicitaron los siguientes expedientes de crédito:

Código	Cliente	Saldo 30/9/2010 (Q)
7415	Pizza Hut, S.A.	22,745.84
9494	Farmacia Galeno, S.A.	13,688.00
6525	Patsy, S.A.	26,847.00
7841	Policía Nacional Civil	351,900.00
4471	Pollo Campero, S.A.	234,600.00
9784	Policía Municipal de Transito	293,250.00
4517	Mc donald	136,850.00
4512	Autódromo los Volcanes	58,650.00
Total		Q 1,138,530.84

✗ = Esto clientes no poseen expediente de análisis de crédito, por lo tanto no se cumple con lo estipulado en el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A. **CI 2/11** ➔ Fuente: Datos obtenidos de Cartera de clientes, ver PT **B-3-1**. ➔ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 2/11
Preparó:	FLH
Fecha:	3/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	4/4/2011

De acuerdo a las pruebas de auditoría aplicadas al rubro de clientes, se establecieron las siguientes deficiencias:

Deficiencia	
<u>Cuentas por cobrar</u>	
<ul style="list-style-type: none"> No existe seguimiento para el cobro del crédito otorgado a los clientes, pues el 55% del saldo de la cartera, se centraliza en 5 clientes, los cuales se muestran a continuación:  B-3 CG 6/30  	
Total cartera (70 clientes)	Q 1,955,000.00 100%
Policía Nacional Civil	Q 351,900.00
Policía Municipal de Transito	Q 293,250.00
Pollo Campero	Q 234,600.00
Mc Donald	Q 136,850.00
Autódromo los Volcanes	Q 58,650.00
Total 5 Clientes	<u>Q 1,075,250.00 55%</u>
Clientes menores	<u>Q 879,750.00 45%</u>
<ul style="list-style-type: none"> La mayoría de clientes no tienen expediente de análisis de crédito. Entre los clientes más importantes podemos mencionar: Pizza Hut S.A., Farmacia Galeno S.A., Patsy S.A., Policía Nacional Civil, Pollo Campero, Policía Municipal de Transito, Mc Donald, Autódromo los Volcanes, entre otros.  B-5 CG 7/30  	
 =Viene de otro papel de trabajo.  =Va hacia otro papel de trabajo.	

MOTORBIKE, S.A.
 NARRATIVA DE INVENTARIOS
 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
 (CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	D-3
Preparó:	FLH
Fecha:	31/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	3/11/2010

Se procedió a evaluar el rubro de Inventarios, solicitando reporte de inventarios costeados al 31 de octubre de 2011 y documentos de ingresos y salidas de bodega al 31 de octubre de 2011.

Con el objetivo de verificar la existencia de los inventarios, se realizó una visita física a la bodega ubicada en la zona 3, estableciendo que al ingreso a la bodega no existe ninguna restricción de acceso a la misma, dentro de la bodega solo hay personal de taller, servicio y ensamble de motocicletas, sin embargo observamos que no existe responsable de la bodega, además no existen documentos que amparen el ingreso y la salida de motocicletas y repuestos de la bodega a sala de ventas. Es necesario indicar que no utilizan el sistema de GPS satelital para controlar las rutas de los camiones y evitar posibles pérdidas de inventario. CI 3/11 

Se puede mencionar que al comparar el inventario teórico con el físico no se identificaron diferencias significativas, sin embargo es necesario hacer mención que existe una perdida por inventario que corresponde a repuestos originales como litros de aceite, filtros de gasolina, filtros de aire, candelas y llantas que fueron reemplazados por repuestos genéricos y a la fecha no se ha identificado la causa de dicha operación. También podemos mencionar que existe inventario obsoleto a causa de la promoción realizada en el 2009 “Cambiamos su viejita por una nueva”, que corresponde a motocicletas que no poseen demanda y que son de 125 c.c., con dos cilindros.

 = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
INVENTARIOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	D-3-1
Preparó:	FLH
Fecha:	31/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	3/11/2010

#	Codigo de Repuesto	Ri	Costo unitario (Q)	Costo Total (Q)	Total unidades teoricas	Total unidades Fisicas	Diferencia
1	LA001	Litro de aceite 01	Q60	Q48,000	800	800	-
2	LA002	Litro de aceite 02	Q38	Q39,900	1,050	1,049	1
4	FG001	Filtro gasolina Japon 3 entradas	Q13	Q5,488	439	440	- 1
5	FG002	Filtro gasolina Japon 5 entradas	Q16	Q10,464	654	658	- 4
6	FA001	Filtro de aire circular	Q9	Q3,763	430	430	-
7	FA002	Filtro de aire rectangular	Q7	Q1,888	288	286	2
8	BUJ001	Bujia Denso 3pr7	Q21	Q7,180	346	346	-
9	BUJ002	Bujia Denso 4pe9	Q23	Q10,709	466	464	2
10	KUM001	Llanta kumho perfil bajo	Q376	Q146,640	390	390	-
11	KUM002	Llanta Kumho mensajero	Q295	Q225,970	766	768	- 2
Total Inventario Seleccionado			A	Q500,000	5,629	5,631	- 2

ppc

Total Inventario repuestos	Lx	1,200,000	100%
Total Inventario repuestos seleccionado	A	500,000	42%
Total repuestos no verificado		700,000	58%

ppc

= Papel proporcionado por el cliente.

Lx = Dato obtenido de inventario de repuestos por unidades costeadas al 31 de octubre de 2010.

↗ = Diferencia verificada a satisfacción contra orden de trabajo fisica e importación de mercaderia fisica.

Observación: ↻ = Va hacia otro papel de trabajo. ↻ = Viene de otro papel de trabajo.

De acuerdo al inventario fisico realizado, se establecio que los repuestos que se encuentran en la bodega son genericos y no los originales que distribuye Motorbike, S.A., esto se verifico pues estan utilizando marcas Fram, BCT, NGK, etc.

CI 3/11 ↻

Como se muestra a continuación:

Descripción	Marca utilizada por Motorbike, S.A.	Marca establecida durante el inventario
Litros de aceite	Motorbike, S.A.	Shell 10w30 y 20w50
Filtro de gasolina	Motorbike, S.A.	Fram
Filtro de aire	Motorbike, S.A.	Fram
Bujia	Denso	NGK
Llantas	Kumho	BCT

MOTORBIKE, S.A.
INVENTARIOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	D-3-2
Preparó:	FLH
Fecha:	31/10/2010
Revisó:	RLH
Fecha:	3/11/2010

#	Chasis de la Motocicleta	De ppc	Costo promoción (Q)	Costo Actual (Q)	Diferencia	% Perdida
1	MOT001567	Motocicleta 125 cc año 2006 rojo	Q8,900	Q4,300	Q4,600	52%
2	MOT002347	Motocicleta 150 cc año 2007 azul	Q10,765	Q7,700	Q3,065	40%
4	MOT098345	Motocicleta 150 cc año 2008 negro	Q10,324	Q7,000	Q3,324	32%
5	MOT213450	Motocicleta 125 cc año 2006 verde	Q7,690	Q5,400	Q2,290	30%
6	SQR874590	Motocicleta 125 cc año 2004 rosado	Q8,000	Q4,500	Q3,500	44%
7	CTM234590	Motocicleta 150 cc año 2005 negro	Q19,600	Q9,876	Q9,724	50%
8	FX1250987	Motocicleta 125 cc año 2004 negro	Q5,200	Q2,800	Q2,400	46%
9	FX1254673	Motocicleta 125 cc año 2006 rojo	Q6,900	Q3,097	Q3,803	55%
10	FX9876525	Motocicleta 125 cc año 2003 azul	Q4,700	Q2,589	Q2,111	45%
11	FX2345679	Motocicleta 125 cc año 2006 rojo	Q6,900	Q3,097	Q3,803	55%
12	MCROSS09876	Motocicleta 150 cc año 2008 rojo/negro	Q20,019	Q12,700	Q7,319	37%
13	CROSS34569	Motocicleta 150 cc año 2007 azul/blanco	Q19,860	Q12,000	Q7,860	40%
14	AQUA987659	Motocicleta 250 cc año 2008 blanco	Q28,900	Q15,800	Q13,100	45%
15	Sport987654	Motocicleta 500 cc año 2007 azul/blanco	Q32,000	Q16,700	Q15,300	48%
16	Sport876543	Motocicleta 600 cc año 2006 roja	Q29,000	Q14,600	Q14,400	50%
17	Sport1008765	Motocicleta 450 cc año 2008 negro	Q31,242	Q16,890	Q14,352	46%
Total Inventario Obsoleto			Q250,000	Q139,049	Q110,951	

= Datos extraídos de reporte de inventario de motocicletas al 31 de diciembre de 2010, de donde se seleccionaron las motocicletas que ingresaron a inventario por la promoción del 2009 "Cambiamos su viejita por una nueva", que son las que se presentaron anteriormente.

= Costo establecido por un experto de motocicletas, contratado por la firma de Auditoría LHA.

Observación:
 De acuerdo al resultado obtenido de las pruebas realizadas y considerando la valuación de cada motocicleta realizada por un experto, establecemos que el costo de las anteriores motocicletas ha caído del 30% hasta el 50%, por lo tanto consideramos dichas motocicletas como inventario obsoleto esto derivado de que no poseen demanda en el mercado actual y porque han perdido valor por ser usadas, este inventario asciende a Q 250,000. **B** CI 3/11

ppc = Papel proporcionado por el cliente.

= Viene de otro papel de trabajo.

= Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 3/11
Preparó:	FLH
Fecha:	31/10/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	3/11/2011

Deficiencia

Inventarios

- Se observó que no existen formatos pre-impresos que amparen el ingreso y la salida de motocicletas y repuestos de bodega, no hay restricción de acceso a la bodega y responsable de la bodega.  D-3 CG 8/30 
- Al realizar un inventario físico sorpresivo de litros de aceite, filtros de aire, filtros de gasolina, bujías y llantas, en la bodega ubicada en zona 3 de la ciudad capital, se observó que a las motocicletas se les ha estado colocando repuestos genéricos y no los originales, estableciendo una pérdida por dicha mercadería de Q 500,000.  D-3-1 CG 10/30 
- Existe inventario obsoleto por Q 250,000, esto a causa de la promoción realizada en 2009 “cambiamos su viejita por una nueva”, pues las motocicletas usadas aún no han sido vendidas, además existen motocicletas nuevas de dos tiempos FX125 c.c., que no tienen demanda.

 D-3-2

CG 11/30 

 = Viene de otro papel de trabajo.

 = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	H-3
Preparó:	FLH
Fecha:	5/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	6/4/2011

VALOR DE ADQUISICIÓN

Descripción	Saldo al 01/01/2010	Adiciones (+)	Bajas (-)	Saldo s/auditoría al 31/12/2010	Saldo s/ contabilidad al 31/12/2010	Diferencia
Mobiliario y Equipo de oficina	Q190,552	Q22,520	-	Q213,072	Q213,072	-
Equipo de Computación	Q160,838	Q8,070	-	Q168,908	Q168,909	-
Edificios	Q1,500,000	-	-	Q1,500,000	Q1,500,000	-
Vehiculos	Q750,000	-	-	Q750,000	Q750,000	-
TOTAL	Q2,601,390	Q30,590	-	Q2,631,980	Q2,631,980	-

DEPRECIACIÓN ACUMULADA

Descripción	%	Saldo al 01/01/2010	Adiciones (+)	Bajas (-)	Saldo s/auditoría al 31/12/2010	Saldo s/ contabilidad al 31/12/2010	Diferencia
Mobiliario y Equipo de oficina	20%	Q110,000	Q40,000	-	Q150,000	Q150,000	-
Equipo de Computación	33.33%	Q135,000	Q18,000	-	Q153,000	Q153,000	-
Edificios	5%	Q1,050,000	Q150,000	-	Q1,200,000	Q1,200,000	-
Vehiculos	20%	Q525,000	Q98,000	-	Q623,000	Q623,000	-
TOTAL		Q1,820,000	Q306,000	-	Q2,126,000	Q2,126,000	-

✓ = Dato obtenido de auxiliar de activos fijos al 31 de diciembre de 2009.

✓ = Dato verificado contra cheque voucher, cotización de compra, solicitud de cheque, factura fisica y recibo de caja a satisfacción.

✓ = Dato obtenido de auxiliar de activos fijos al 31 de diciembre de 2010.

Observaciones:

De acuerdo a los procedimientos de auditoría aplicados al rubro de Propiedad, planta y equipo, se establecio que no se realizan inventarios físicos periódicos, además los activos fijos no se encuentran codificados, ni realizan tarjetas de responsabilidad por empleados sobre los activos que utiliza en su actividad diaria. CI 4/11

➔ =Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 4/11
Preparó:	FLH
Fecha:	5/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	6/4/2011

Propiedad, planta y equipo

- Se observó que no se realizan inventarios físicos periódicos, los activos fijos no se encuentran codificados, ni se realizan tarjetas de responsabilidad por empleado.  H-3 CG 12/30 

 = Viene de otro papel de trabajo.

 Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
PROVEEDORES
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	K-4
Preparó:	FLH
Fecha:	5/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	6/4/2011

BANCO: G&T CONTINENTAL
CUENTA No.: 220-1007-987
PERIODO: Del 01 de enero al 31 de diciembre 2010

REPORTE DE CHEQUES EMITIDOS

No.	Beneficiario	Fecha Emision	Total
269	JOSE RONY ORTIZ MARROQUIN	24/03/2010	Q2,500
270	JOSE RONY ORTIZ MARROQUIN	12/01/2010	5,000
271	CENTRAL MOTRIZ, S.A.	03/02/2010	4,300
272	PAPELES COMERCIALES S.A.	15/02/2010	6,000
273	PAPELES COMERCIAI FS S A	22/12/2010	4,300
274	MATALLANA, S.A.	22/02/2010	2,000
275	MATALLANA, S.A.	29/12/2010	2,400
276	MATALLANA, S.A. ppc	28/02/2010	5,000
277	SEGUROS G&T, S.A.	12/03/2010	1,200
278	MATALLANA, S.A.	31/03/2010	1,234
279	SEGUROS G&T, S.A.	13/04/2010	1,456
280	RAFAEL ARMANDO PEREIRA SANTIS	29/04/2010	900
281	SEGUROS G&T, S.A.	03/05/2010	800
282	SEGUROS G&T, S.A.	03/05/2010	400
283	OROSHELL CENTRAL LUBRICANTES	07/11/2010	3,700
284	JOSE RONY ORTIZ MARROQUIN	07/05/2010	1,500
285	TATI, S.A.	10/07/2010	4,300
286	TATI, S.A.	30/05/2010	1,300
287	TATI, S.A.	23/11/2010	1,400
288	TATI, S.A.	05/12/2010	1,700
289	SAMEUL RL	15/06/2010	1,900
290	DISTRIBUIDORA LORA	22/06/2010	2,000
291	STANLEY GUATEMALA	08/06/2010	1,100
292	BLACK BULL TOOL	19/07/2010	999
293	GRANERO, S.A.	15/08/2010	986
294	KTR GUATEMALA	02/08/2010	1,000
295	KUMHO GUATEMALA	30/08/2010	981
296	DENSO	05/09/2010	2,210
297	DISTRIBUIDORA SAN RAYMUNDO	24/09/2010	2,000
298	MOTO SAN BAS	02/10/2010	3,000
299	EL CAUCHO SEGURO	27/10/2010	6,000
300	CAR WASH WAX	15/11/2010	7,000
TOTAL			Q80,566

✓✓ = Cheque no archivado en el leitz de voucher del Banco G&T Continental.

✓ = Cheque verificado a satisfacción contra documentación de soporte.

ppc = Papel proporcionado por el cliente.

Observaciones:

Los cheques voucher No. 269, 275, 279, 283, 285, 291 y 298, no se encuentran archivados en el leitz de voucher del Banco G&T Continental, la mayoría corresponden a pago de proveedores locales. CI 5/11

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 5/11
Preparó:	FLH
Fecha:	5/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	6/4/2011

Deficiencia

Proveedores

- Al revisar el leitz de cheques voucher del Banco G&T Continental, se estableció que algunos de ellos no se encuentran archivados, la mayoría corresponden a pago de proveedores locales. Entre éstos se pueden mencionar los siguientes:  K-4  CG 15/30

Fecha	Correlativo	Valor Q
24/3/2010	269	2,500.00
10/7/2010	285	4,300.00
7/11/2010	283	3,700.00
Total		Q 10,500.00

 =Viene de otro papel de trabajo.

 =Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
PRESTAMO BANCARIO
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	L-5
Preparó:	FLH
Fecha:	6/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	7/4/2011

Banco: G&T Continental
Préstamo No.: 122-567-345
Garantía: Fiduciaria
Vencimiento: 18 de abril de 2012
Saldo Otorgado: Q 3,000,000

AMORTIZACIONES:

Mes	(-) Amortizaciones en Q	(+) Créditos Otorgados	Saldo Final en Q s/Auditoría	Saldo Final en Q s/ Contabilidad	Diferencia	%
Saldo Inicial	-	-	3,000,000			
Enero	-	-	3,000,000			
Febrero	-	-	3,000,000			
Marzo	-	-	3,000,000			
Abril	-	-	3,000,000			
Mayo	-	-	3,000,000			
Junio	-	-	3,000,000			
Julio	-	-	3,000,000			
Agosto	-	-	3,000,000			
Septiembre	-	-	3,000,000			
Octubre	✓ 166,667	-	2,833,333			
Noviembre	166,667	-	2,666,667			
Diciembre	166,667	-	2,500,000	✗ 3,000,000	500,000	17%

B

A

✓ = Amortizaciones verificadas a satisfacción, contra cheque voucher, solicitud de pago del banco G&T y solicitud de emisión de cheque.

Saldo préstamo bancario s/Contabilidad

3,000,000 A

Saldo préstamo bancario s/Confirmación del banco L-5-3

2,500,000 B

Diferencia

500,000 17%

↪ = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
PRESTAMO BANCARIO
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	L-5-1
Preparó:	FLH
Fecha:	6/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	7/4/2011

INTERESES:				
Mes	Tasa de Interés mensual	Intereses s/auditoría	Intereses s/contabilidad	Diferencia
Enero	10%	25,000	25,000	X
Febrero	10%	25,000	25,000	-
Marzo	10%	25,000	25,000	-
Abril	10%	25,000	25,000	-
Mayo	10%	25,000	25,000	-
Junio	10%	25,000	25,000	-
Julio	10%	25,000	25,000	-
Agosto	10%	25,000	25,000	-
Septiembre	10%	25,000	25,000	-
Octubre	10%	25,000	25,000	-
Noviembre	10%	23,611	23,611	-
Diciembre	10%	22,222	22,222	-

Nota: Los intereses son mensuales y sobre el saldo del préstamo.

X = Dato obtenido de registros contables al 31 de diciembre de 2010.

Observaciones:

El saldo que tiene registrado la contabilidad de Q 3,000,000, no concilia con el saldo confirmado por el Banco G&T Continental al 31 de diciembre de 2010, que asciende a Q 2,500,000, lo que demuestra que la contabilidad no ha registrado las amortizaciones de los meses de octubre, noviembre y diciembre, por Q 166,666.67. CI 6/11

= Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
PRESTAMO BANCARIO
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	L-5-2
Preparó:	FLH
Fecha:	6/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	7/4/2011

CARTAS DE CRÉDITO DE IMPORTACIÓN

Numero de Carta de Crédito	Días de Crédito	Fecha de adquisición	Fecha vencimiento	Valor (Q)	(-) Pagos Realizados	Saldo s/Auditoría en (Q)	Saldo Final s/Contabilidad en (Q)	Diferencia
CCI 09-7865	180	15/12/2010	15/06/2011	500,000	-	500,000	500,000	-
CCI 10-8769	90	05/12/2010	05/03/2011	300,000	-	300,000	300,000	-

L-5-3

Observaciones:

CI 6/11

Las cartas de crédito que se encuentran registradas en la contabilidad, han sido adquiridas para realizar importaciones de mercadería y poseen un periodo de 90 a 180 días de plazo para su pago, es necesario indicar que no existe copia de la de la carta de crédito autorizada, tanto en los archivos del departamento de contabilidad como en los de importaciones.

-  = Va hacia otro papel de trabajo.
-  = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
RESPUESTA CONFIRMACIÓN PRESTAMO
BANCARIO
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	L-5-3
Preparó:	FLH
Fecha:	6/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	7/4/2011

BANCO G&T CONTINENTAL
GUATEMALA, C.A.

Señores:

Loarca Herrera y Asociados
 Guatemala, Ciudad

Estimados señores:

Es un gusto para Banco G&T Continental responder a su apreciable confirmación, la empresa Motorbike, S.A., posee los siguientes préstamos bancarios y cartas de crédito:

Préstamo bancario

No. 122-567-345

Vigencia: 18/04/2012

Monto Q: 3,000,000

L-5 

Saldo Q (31/12/2010): 2,500,000

Amortización: Mensual a partir de octubre 2010.

Tasa de interés: 10% sobre saldo mensual, a partir de enero 2010.

Cartas de Crédito

Numero de cartas de crédito: CCI 09-7865 y CCI 10-8769

Días de crédito: 180 y 90 respectivamente.

Fecha de vencimiento: 15/06/2011 y 05/03/2011 respectivamente.

Valor Q: 500,000 y 300,000 respectivamente. L-5-2 

Sin más que mencionar, nos despedimos esperando que la información sea de su utilidad.

Atentamente,

RR

 = Va hacia otro papel de trabajo.

Ricardo Rodríguez
 Jefe de Créditos

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 6/11
Preparó:	FLH
Fecha:	6/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	7/4/2011

Deficiencia

Préstamos Bancarios

- El saldo del préstamo bancario # 122-567-345, del Banco G&T continental, con garantía fiduciaria y vencimiento el 18 de abril del 2012, que tiene registrado la contabilidad por Q 3,000,000, no coincide con el saldo de la confirmación bancaria que refleja Q 2,500,000, lo que da una diferencia de Q 500,000.  L-5-1 CG 14/30 

Cartas de Crédito

- No se encuentran archivadas algunas cartas de crédito, la administración no se explica que sucedió con dichos documentos, sin embargo, el Banco G&T continental confirmó dichas cartas de crédito, en un plazo de 180 días, ejemplo la Carta de Crédito CCI 09-7865, por Q 500,000, para compra de litros de aceite, bujías y filtros de gasolina.  L-5-2 CG 17/30 

 = Va hacia otro papel de trabajo.
 = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
VENTAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	T-5
Preparó:	FLH
Fecha:	7/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	8/4/2011

Motorbike, S.A.

Resumen de ventas al crédito facturadas con

# Factura	Serie	Fecha	C	ppc	Descripción	Valor Q
30001	F	02/01/2010	Byron Rold		1 a 10 días	11,890 ✓
30305	F	10/01/2010	Ricardo Ajcap		Crédito de 1 a 10 días	50,000
30987	F	22/01/2010	Miriam Ramirez		Crédito de 1 a 10 días	76,600
40109	F	05/02/2010	Felipe Funes		Crédito de 1 a 10 días	15,000
40450	F	22/02/2010	Mario Estrada		Crédito de 1 a 10 días	35,000
40497	F	04/03/2010	Rodolfo Herrera		Crédito de 1 a 10 días	40,000
40934	F	19/03/2010	Donald Mota		Crédito de 1 a 10 días	22,000
50023	F	09/04/2010	Manuel Jerez		Crédito de 1 a 10 días	19,000
53256	F	20/04/2010	Zoel Perez		Crédito de 1 a 10 días	44,000
53654	F	11/05/2010	Luis Lima		Crédito de 1 a 10 días	33,000
53997	F	19/05/2010	Zaul Roman		Crédito de 1 a 10 días	22,678
60012	F	17/06/2010	Raul Higueros		Crédito de 1 a 10 días	18,764
62035	F	29/06/2010	Carlos Garcia		Crédito de 1 a 10 días	21,078
63436	F	15/07/2010	Distribuidora Ramirez		Crédito de 1 a 10 días	156,759 A
68634	F	26/07/2010	Vinicio Patzan		Crédito de 1 a 10 días	25,789
68701	F	17/08/2010	Mynor Borrayo		Crédito de 1 a 10 días	34,582
68756	F	26/08/2010	Enrique Paz		Crédito de 1 a 10 días	46,000
69102	F	12/09/2010	Amilcar Granados		Crédito de 1 a 10 días	33,000
69123	F	20/09/2010	William Escobar		Crédito de 1 a 10 días	28,976
69589	F	11/10/2010	Rafael Nadal		Crédito de 1 a 10 días	58,976
69768	F	14/10/2010	Ramon Ramos		Crédito de 1 a 10 días	47,890
69876	F	03/11/2010	Estuar Chacon		Crédito de 1 a 10 días	27,890
69901	F	19/11/2010	Carlos menocal		Crédito de 1 a 10 días	43,290
69998	F	23/11/2010	Santa clara		Crédito de 1 a 10 días	67,897
70011	F	22/12/2010	Raul Salguero		Crédito de 1 a 10 días	78,654
70040	F	26/12/2010	Ricardo Chang		Crédito de 1 a 10 días	98,899
70059	F	29/12/2010	Rubi perez		Crédito de 1 a 10 días	99,765
Total facturas						Q1,257,377 ✓

ppc

=Papel proporcionado por el cliente.

✓ = Datos obtenidos del reporte de facturas emitidas de enero a diciembre de 2010, como se puede observar son ventas al crédito que se han facturado con la serie "F" que se utiliza para ventas de contado, la serie "F" no es una factura cambiaria y por lo tanto no será factible reclamar el pago, si el cliente no cancela el crédito. Dichas facturas se revisaron una a una de forma fisica verificando el cumplimiento con requerimientos fiscales.

Observaciones:

= Va hacia otro papel de trabajo.

De acuerdo al reporte de facturas emitidas de enero a diciembre de 2010, se procedio a verificar cada factura de forma fisica y se observó que estas respaldan una venta al crédito de 1 a 10 días sin embargo esto representa un alto riesgo, ya que si el cliente no cancela el crédito otorgado la empresa Motorbike, S.A., no podría reclamar el saldo pendiente. Se puede mencionar la factura # 63436, de fecha 5/5/2010, por Q 156,759.04. A

CI 7/11

MOTORBIKE, S.A.
VENTAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	T-5-1
Preparó:	FLH
Fecha:	7/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	8/4/2011

VALOR NETO REALIZABLE

# FACTURA	FECHA	DESCRIPCIÓN	PRECIO (Q) SIN IVA	COSTO UNITARIO (Q)	DIFERENCIA (Q)	% DE GANANCIA
67897	10/11/2010	Litro aceite XL 35	✓ 55	58	-3	-5% A
70040	26/12/2010	Llantas Kumho perfil bajo	476	376	100	27%
69901	19/11/2010	Bujias Denso 4pe9	35	23	12	52%
70059	29/12/2010	Llanta Kumho mensajero	— 365	295	70	24%

✓ = Datos obtenidos de copia celeste de facturas emitidas de noviembre y diciembre 2010.

Observaciones: A

Como se puede observar al comparar el precio de venta del litro de aceite XL35 contra su costo unitario verificamos que se esta vendiendo bajo su costo por Q 3.00, que representa el -5% de perdida por unidad vendida, es necesario verificar el costo de dicho producto pues es el de mayor demanda para la empresa Motorbike, S.A.

CI 7/11



= Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
OTROS INGRESOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	T-5-2
Preparó:	FLH
Fecha:	7/04/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	8/4/2011

Derivado de que el rubro de Otros Ingresos es significativo en los estados financieros, se procedió a solicitar movimiento de la cuenta de otros ingresos estableciendo lo siguiente:

Otros Ingresos	Saldo 31/12/2010 (Q)
Intereses bancarios ppc	3,200
Ingresos Alarmas ✓	26,800
Ingresos Aros magnesio ✓	28,200
Diferencial Cambiario	11,500
Total	Q 69,700

✓ = Datos proporcionados por el departamento de contabilidad, a través de movimiento de la cuenta.

✓ = Rubros registrados incorrectamente, pues son ventas ordinarias de la entidad.

Observaciones: ✓

Dentro del rubro de otros ingresos, se encuentra registrado la venta de alarmas y aros de magnesio, el saldo de estas cuentas es de Q 55,00 consideramos conveniente registrar dichos ingresos, como ventas de accesorios en el rubro de ventas. CI 7/11 ↷

ppc = Papel proporcionado por el cliente.

↷ = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 7/11
Preparó:	FLH
Fecha:	7/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	8/4/2011

Deficiencia

Ventas

- Se observó que algunas ventas al crédito han sido facturadas con la serie "F" que corresponde a ventas de contado. El total de ventas realizadas con esta serie al 31 de diciembre de 2010 asciende a Q 1,257,377. Entre éstas está la factura serie F # 63436, del día 5-5-2010, por Q 156,759.04, a nombre de Distribuidora Ramírez, Sociedad Anónima.  T-5  CG 18/30 
- De acuerdo al análisis de la factura serie "F" No. 67897, de fecha 10-11-2010, por Q 275, se observó que el precio unitario de venta del litro de aceite XL35 por Q 55.00 (sin IVA), es menor a su costo por Q 58.00, lo que genera una pérdida en la venta del producto de Q 3.00.  CG 19/30 

 T-5-1

Otros Ingresos

- Se observó que registran las ventas de accesorios como alarmas y aros de magnesio, en otros ingresos o productos financieros y no como una venta ordinaria. El monto de este proceso asciende a Q 55,000.00.  CG 29/30 

 T-5-2

 = Va hacia otro papel de trabajo.

 = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
COSTO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	U-2
Preparó:	FLH
Fecha:	9/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	10/4/2011

Motorbike, S.A.						
Listado de Ordenes de Trabajo (Enero a Diciembre 2010)						
O/T #	Fecha	Cliente	Co			Estatus
X 1957	12/03/2010	Juan Carlos Plata	Servicio Mayo	1,050		Activa
1953	18/05/2010	Montana, S.A.	Reparación de frenos	500		Activa
1979	03/02/2010	Farmacia Galeno	Llantas y balanceo	1,500		Activa
1971	10/09/2010	Bayer, S.A.	Limpieza de tanque	650		Activa
1688	08/06/2008	Zeta gas	Reparación de motor	4,800	✓	Activa
2055	31/11/2010	Security, S.A.	Servicio menor	650		Activa
1958	12/03/2010	Aldana Hermanos	Alineación y balanceo	300		Activa
1959	13/03/2010	Rene morales	Reparación sist. Electrico	500		Activa
1960	14/03/2010	Mynor Fuentes	Cambio Farol	200		Activa
1961	15/03/2010	Marlon Sotoc	Cambio amortiguadores	1,350		Activa
1962	18/03/2010	Mario Guerrero	Cambio bateria	1,100		Activa
1963	19/03/2010	Pedro Juarez	Arreglo de sillón	400		Activa
2167	07/12/2010	Marcos Lemus	Cambio lodera delantera	1,090		Activa
2176	12/12/2010	Erica Gamez	Cambio bujes delanteros	300		Activa
1700	10/06/2009	Roberto Zarat	Ajuste de frenos	400	✓	Activa
1543	23/09/2007	Luis Toj	Reparación de motor	5,000		Activa
1698	16/09/2008	Alvaro Rodriguez	Reparación Starter	1,200		Activa
Total				Q20,990		

Utilidad mes diciembre antes del ISR	Q	250,000	✓
Comisión 5% mensual	Q	12,500	
Comisión 5% Anual	Q	150,000	✓

ppc = Papel proporcionado por el cliente.

✓ = Dato obtenido de estado de resultados del mes de diciembre de 2010.

✓ = Estas ordenes de trabajo fueron emitidas en el año 2007,2008 y 2009, a la fecha de nuestra revisión no han sido cerradas y las motocicletas ya fueron entregadas a sus propietarios, el total de estas O/T es de Q 11,400.

X = Como se puede observar el sistema contable no requiere que las ordenes de trabajo se ingresen de forma correlativa, esto podría generar duplicidad de información, además el sistema contable permite modificar las O/T.

✓ = Estas ordenes de trabajo, al 31 de diciembre de 2010, no han sido cerradas, sin embargo las motocicletas ya fueron entregadas a sus dueños, es necesario indicar que si la orden de trabajo no ha sido cerrada, significa que no se ha registrado el costo de la reparación, ni se ha rebajado el inventario.

↪ =Va hacia otro papel de trabajo. ↻ =Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
COSTO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	U-2-1
Preparó:	FLH
Fecha:	9/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	10/4/2011

		MOTORBIKE, S.A.		Fecha emisión: 05/04/2011
		Dirección Ave. Bolivar zona 3 Tel. 2345-7878		
ORDEN DE TRABAJO			U-2 	
			No. 1688	
Codigo cliente	00-3456	Motocicleta linea	Motocross	
Nombre cliente	Zeta gas	Modelo	2008	
Telefono cliente	9990-7865	Placa	M-789bgk	
		Chasis	MOTOCROSS 98707	
Fecha de ingreso	08/06/2008	Fecha de entrega	Activa	
Trabajo a realizar				
Reparación general del motor.				
Persona que recibe:			Cliente:	
Ricardo Gramajo			Mario Guerrero	
Recepción de motocicletas			Zeta Gas	

Observaciones: CI 8/11 

Existen demasiadas ordenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas pendientes de facturar esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable, ni se ha rebajado el inventario. Además se verifico que el sistema contable permite modificar las ordenes de trabajo sin autorizacion del departamento de sistemas. El pago excesivo de comisiones de enero a diciembre de 2010, asciende a Q 150,000, pagados a razon de Q 12,500 mensuales. U-2 

 = Papel proporcionado por el cliente.  =Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
COSTO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	U-2-2
Preparó:	FLH
Fecha:	9/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	10/4/2011

REVISIÓN DE EXPEDIENTES DE IMPORTACIÓN

Declaración aduanera								
No.	No. Declaración de mercaderías	Fecha	Proveedor	Factura	Producto	Cantidad Solicitada	Cantidad Recibida	Diferencia
1	312-1300204	02/12/2010	Jailing	2546	Motos	125	125	-
2	306-1301543	05/12/2010	Japan Motor	F03110355	Motos y repuestos	500	500	-
3	306-1301563	14/12/2010	Kumho	1102-4394	Llantas	250	250	-
4	172-1307430	20/12/2010	China Motor	FEX 19921	Repuestos	350	350	-
5	172-1302223	22/12/2010	Shangai & Cia	FEX 19934	Motos y repuestos	430	430	-
6	172-1307780	29/12/2010	Jang seng	FEX 19948	Motos y repuestos	400	400	-

Documentos de Importación											
No.	Orden de compra	Factura de Proveedor	Lista de Embarque	Poliza de Importación	Pago de Impuesto IVA/DAI	Facturas Gastos de Internación	Ingreso a Bodega	Pago de seguro de mercadería	Prorrato	check list de documentación	Firma check list
1	X	✓	X	✓	✓	✓	X	✓	X	X	X
2	X	X	✓	✓	✓	X	X	✓	✓	X	X
3	X	✓	✓	X	✓	X	X	✓	X	X	X
4	X	✓	✓	X	✓	X	X	✓	X	X	X
5	✓	✓	✓	✓	✓	✓	X	✓	✓	X	X
6	✓	✓	✓	✓	✓	✓	X	✓	X	X	X

✓ = Datos obtenidos de expediente de importación del mes de diciembre 2010.

✓ = Datos obtenidos de chequeo informal realizado en la declaración de mercaderías.

✓ = Datos obtenidos de expedientes de importación del mes de diciembre de 2010.

Observaciones:

Como se puede observar la mayoría de expedientes de importación, no poseen ingreso a bodega, orden de compra, check list de expedientes de importación, prorrato, firma de check list y facturas de gastos de internación.

Es necesario indicar que el sistema contable al solicitar el reporte de compras tanto locales como del exterior, muestra tanto la cantidad como el monto (Q), con cifras de lo solicitado en la orden de compra que difiere con lo que ingreso a la bodega, esto genera dificultad para el calculo del costo de ventas. CI 11/11

↪ = Va hacia otro papel de trabajo.

CI 9/11

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 8/11
Preparó:	FLH
Fecha:	9/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	10/4/2011

Deficiencia

Costo de Compras y Servicios Prestados

- Se observó que existen demasiadas órdenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas no facturadas, éstas corresponden a reparaciones de motocicletas que ya han sido entregadas a sus propietarios, esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable, ni se ha rebajado el inventario. A continuación se muestran algunos ejemplos:  U-2  CG 21/30

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1957	12/3/2010	Juan Carlos Plata	Servicio mayor	1,050.00
1688	08/6/2008	Zeta gas	Reparación de motor	2,750.00
2055	30/11/2010	Security, S.A.	Servicio menor	475.00
Total				Q 4,275.00

- Se verificó que el sistema no requiere que las órdenes de trabajo se ingresen en forma correlativa, por lo que se puede modificar o dejar de ingresar una o varias órdenes de trabajo. A continuación se muestran algunos ejemplos:  U-2  CG 22/30

 = Va hacia otro papel de trabajo.
 = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 9/11
Preparó:	FLH
Fecha:	9/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	10/4/2011

Deficiencia

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1953	18/5/2010	Montana, S.A.	Reparación frenos	250.00
1979	03/2/2010	Farmacia Galeno	Llantas y balanceo	875.00
1971	10/9/2010	Bayer, S.A.	Limpieza de tanque	200.00
Total				Q 1,325.00

↪ U-2

↪ CG 22/30

- Los expedientes de las importaciones no se encuentran completos, algunos no poseen la factura de compra original, la declaración de mercancías, las facturas de gastos de internación y a la mayoría el prorrateo de los productos. ↪ U-2-2

↪ CG 24/30

↪ = Va hacia otro papel de trabajo.

↪ = Viene de otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y VENTA
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PT:	U-11
Preparó:	FLH
Fecha:	10/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	11/4/2011

<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div> <p>Shell Poptun Peten it: 34567-2</p> <p>Factura: 2234 Serie: G</p> </div> </div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr> <td>Nombre: Motorbike, S.A.</td> <td>Fecha: 15/12/2010</td> </tr> <tr> <td>Dirección: Ciudad</td> <td>Nit: 34567-9</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <thead> <tr> <th>Cantidad</th> <th>Descripción</th> <th>Precio Unitario Q</th> <th>Precio Total Q</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">32.7</td> <td>Galones Diesel</td> <td style="text-align: center;">37</td> <td style="text-align: right;">Q1,209.90</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center; color: blue; font-weight: bold;">cancelado</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: right;">Total Q</td> <td style="text-align: right;">Q1,209.90</td> </tr> </tbody> </table> <p style="font-size: small; margin-top: 5px;">Imprenta Dieguez Nit: 32679-5, según SAT Autorizado según resolución SAT No. 2010-09879</p>	Nombre: Motorbike, S.A.	Fecha: 15/12/2010	Dirección: Ciudad	Nit: 34567-9	Cantidad	Descripción	Precio Unitario Q	Precio Total Q	32.7	Galones Diesel	37	Q1,209.90	cancelado				Total Q			Q1,209.90	<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div> <p>Hotel y Restaurante Nit: 21098</p> <p>Factura: 123 Serie: A</p> </div> </div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr> <td>Nombre: Motorbike, S.A.</td> <td>Fecha: 15/12/2010</td> </tr> <tr> <td>Dirección: Ciudad</td> <td>Nit: 34567-9</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <thead> <tr> <th>Cantidad</th> <th>Descripción</th> <th>Precio Unitario Q</th> <th>Precio Total Q</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">5</td> <td>Habitaciones</td> <td style="text-align: center;">220</td> <td style="text-align: right;">Q1,100.00</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">25</td> <td>Desayunos</td> <td style="text-align: center;">20</td> <td style="text-align: right;">Q500.00</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">25</td> <td>Almuerzos</td> <td style="text-align: center;">34</td> <td style="text-align: right;">Q850.00</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">23</td> <td style="text-align: right;">Q575.00</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center; color: blue; font-weight: bold;">cancelado</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: right;">Total Q</td> <td style="text-align: right;">Q3,025.00</td> </tr> </tbody> </table> <p style="font-size: small; margin-top: 5px;">Imprenta Dieguez Nit: 98764-4, según SAT Autorizado según resolución SAT No. 2010-87650</p>	Nombre: Motorbike, S.A.	Fecha: 15/12/2010	Dirección: Ciudad	Nit: 34567-9	Cantidad	Descripción	Precio Unitario Q	Precio Total Q	5	Habitaciones	220	Q1,100.00	25	Desayunos	20	Q500.00	25	Almuerzos	34	Q850.00			23	Q575.00	cancelado				Total Q			Q3,025.00
Nombre: Motorbike, S.A.	Fecha: 15/12/2010																																																				
Dirección: Ciudad	Nit: 34567-9																																																				
Cantidad	Descripción	Precio Unitario Q	Precio Total Q																																																		
32.7	Galones Diesel	37	Q1,209.90																																																		
cancelado																																																					
Total Q			Q1,209.90																																																		
Nombre: Motorbike, S.A.	Fecha: 15/12/2010																																																				
Dirección: Ciudad	Nit: 34567-9																																																				
Cantidad	Descripción	Precio Unitario Q	Precio Total Q																																																		
5	Habitaciones	220	Q1,100.00																																																		
25	Desayunos	20	Q500.00																																																		
25	Almuerzos	34	Q850.00																																																		
		23	Q575.00																																																		
cancelado																																																					
Total Q			Q3,025.00																																																		
<p>Promoción motocicletas en Poptun Peten el día 15/12/2010, donde participaron 4 personas de ventas y 2 personas de administración.</p> <div style="text-align: right; margin-top: 10px;"> <p>Total Costo <u>Q1,209.90</u></p> </div>	<p>Promoción motocicletas en Poptun Peten el día 15/12/2010, donde participaron 4 personas de ventas y 2 personas de administración.</p> <div style="text-align: right; margin-top: 10px;"> <p>Total Costo <u>Q3,025.00</u></p> </div>																																																				
<p>Observaciones: No se realizan liquidaciones formales de viáticos, solamente se proporciona al departamento de contabilidad las facturas que respaldan los gastos realizados durante el viaje. CI 10/11 </p>																																																					
<p>ppc = Papel proporcionado por el cliente. ↷ = Va hacia otro papel de trabajo. ↶ = Viene de otro papel de trabajo.</p>																																																					

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL
INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 10/11
Preparó:	FLH
Fecha:	10/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	11/4/2011

Deficiencia

Gastos de Venta y Administración

- Se observó que los vendedores no realizan liquidaciones formales de viáticos, solamente proporcionan al departamento de contabilidad las facturas de los gastos incurridos.  U-11  CG 25/30

 = Viene de otro papel de trabajo.
 = Va hacia otro papel de trabajo.

MOTORBIKE, S.A.
CÉDULA DE OTRAS DEFICIENCIAS DE
CONTROL INTERNO DETECTADAS
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PT:	CI 11/11
Preparó:	FLH
Fecha:	10/4/2011
Revisó:	RLH
Fecha:	11/4/2011

Deficiencia

GPS Satelital

- Se estableció que Motorbike, S.A., no cuenta con el servicio de GPS satelital para los camiones que trasladan las motocicletas de la bodega a sala de ventas.  D-3  CG 26/30

Sistema Contable

- El sistema de contabilidad que actualmente utiliza la empresa presenta varias debilidades sobre todo en la generación de reportes de compras locales e importaciones, pues despliega la cantidad y el valor de lo solicitado en la orden de compra y no del producto que realmente ingresó a la bodega, esto dificulta el re-cálculo del costo de ventas.  U-2-2  CG 27/30

 = Viene de otro papel de trabajo.
 = Va hacia otro papel de trabajo.

5.3.1 Borrador de Carta a la Gerencia

Es el informe que lleva el Contador Público y Auditor externo a la cita de discusión con el cliente.

	Loarca Herrera & Asociados	CG 1/30
BORRADOR		
28 de marzo de 2011 M-4-2010		
<u>CONFIDENCIAL</u>		
A la Junta Directiva de Motorbike, Sociedad Anónima Guatemala, Ciudad		
Estimados Señores,		
<u>REF: CARTA A LA GERENCIA – EJERCICIO FINANCIERO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.</u>		
<p>Sírvase encontrar adjunta la carta a la gerencia para el año terminado que se especifica arriba, para sus comentarios. La carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomó nota durante el curso de nuestra auditoría, que fue planificada y desarrollada para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativas.</p>		
<p>Una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad. Nuestra revisión de los sistemas de control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros de la entidad, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.</p>		
<p>Torre luna, oficina 145 interior C.C. Tikal Futura PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535 _Guatemala, C.A.</p>		



**Loarca Herrera
& Asociados**

CG 2/30

BORRADOR

Por lo tanto, nuestra revisión y comentarios / recomendaciones derivados de los mismos no se deben considerar necesariamente como una lista general de posibles mejoras al sistema de control interno o de los procedimientos operativos que podría revelar una revisión más exhaustiva.

La carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad. La carta no se puede entregar a ningún tercero sin nuestro previo consentimiento escrito. Dicho consentimiento sólo se otorgará en el entendido de que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que nosotros no aceptamos ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

Quedamos a sus órdenes para ampliar o discutir los puntos anteriores y agradecemos la colaboración de los funcionarios y su personal para la realización de nuestro trabajo.

Atentamente,

Félix Loarca
Socio

A. Asuntos considerados durante la auditoría

Hemos concluido nuestra auditoría y a continuación emitimos un resumen de algunos hallazgos de control que observamos durante el curso de los trabajos, así como nuestras sugerencias para fortalecer el ambiente de control.

Caja y Bancos**Hallazgo # 1**

En caja general se pagan cheques de sueldos a funcionarios y empleados de Motorbike, S.A. y luego se procede a depositarlos a la cuenta # 220-1007-987, del Banco G&T Continental; ejemplo el cheque # 2294 de fecha 22/12/2010, por Q 1,200.00.  **CI 1/11 Pág. 111**

Condición

Dentro de los manuales de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no existe descripción del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar la encargada de caja general.

Causa

No existe supervisión periódica sobre los procedimientos que se realizan en caja general de la entidad, además, los manuales de políticas y procedimientos no fueron elaborados adecuadamente.

Efecto

Un alto riesgo de fraude en las operaciones realizadas en la caja general.

Recomendación

Sugerimos colocar el sello “no negociable” a todos los cheques que se emitan, es indispensable establecer como política y procedimiento de caja general no cambiar cheques a socios, ni empleados de la entidad. Es necesario analizar el costo beneficio de establecer una ventanilla del Banco G&T Continental, dentro de las instalaciones de Motorbike, S.A., con el objetivo de que todos los créditos y débitos se registren directamente en la cuenta bancaria.

Comentarios de la Administración

Consideramos conveniente la propuesta de la ventanilla del Banco G&T Continental y de ejercer supervisión sobre los procedimientos de caja general, esto será tema de conversación en la próxima reunión de junta directiva.

Hallazgo # 2

Las conciliaciones bancarias elaboradas de enero a diciembre 2010, no tienen adjunto el auxiliar de bancos, ni el estado de cuenta bancario original, además no aparece el nombre, ni la firma de la persona que elaboró, revisó y autorizó.



CI 1/11 Pág. 111

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece al referirse al departamento de contabilidad: “Que la persona que desempeña el puesto de auxiliar de contabilidad, es el encargado de realizar las conciliaciones

CG 5/30
BORRADOR

bancarias y de adjuntar los auxiliares de bancos y el estado de cuenta bancario original, si en caso el banco no envía a tiempo el estado de cuenta, éste debe ser impreso del banco en línea por el contador general. Todas las conciliaciones bancarias deben tener evidencia de la persona que elabora, autoriza y revisa”.

Causa

El personal del departamento de contabilidad, no conoce las funciones del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar.

Efecto

El saldo del rubro de caja y bancos no es razonable, derivado de que los procedimientos realizados para obtener dicho saldo no son certeros y confiables, pues no existe evidencia de supervisión.

Recomendación

Se sugiere agregar a las conciliaciones bancarias el nombre de la persona que elaboró, revisó y autorizó, así como solicitar las respectivas firmas. Además se debe adjuntar a las conciliaciones bancarias, el auxiliar de bancos y el estado de cuenta bancario original. Esto permitirá obtener certeza razonable sobre el saldo de caja y bancos, mejorará el control en la elaboración de conciliaciones bancarias y permitirá a la administración tomar decisiones certeras.

Comentarios de la administración

Se ejecutará la recomendación establecida, esperando que en la próxima revisión los comentarios sean positivos.

CG 6/30

BORRADOR

CientesHallazgo # 3

No existe seguimiento para el cobro del crédito otorgado a los clientes, pues el 55% del saldo de la cartera se centraliza en 5 clientes, los cuales se muestran a continuación:  CI 2/11 Pág. 121

Total cartera (70 clientes)	Q 1,955,000.00	100%
Policía Nacional Civil	Q 351,900.00	
Policía Municipal de Transito	Q 293,250.00	
Pollo Campero	Q 234,600.00	
Mc Donald	Q 136,850.00	
Autódromo los Volcanes	Q 58,650.00	
Total 5 Clientes	<u>Q 1,075,250.00</u>	<u>55%</u>
Cientes menores	<u>Q 879,750.00</u>	<u>45%</u>

Condición

De acuerdo al procedimiento de confirmación de saldos, no se obtuvo respuesta por parte de los clientes ya mencionados y al 31 de diciembre de 2010, no han abonado al saldo pendiente. Además, la administración no ha realizado una evaluación sobre la capacidad de la entidad para recuperar dichos saldos.

Causa

Los créditos otorgados a los clientes ya mencionados son operaciones que realiza el socio mayoritario, en donde el departamento de créditos no es tomado en cuenta. Además, no existe expediente de análisis de crédito por cliente, solamente se da el crédito de forma verbal.

Efecto

Existe un alto riesgo de incobrabilidad, ya que no hay certeza del pago de los clientes, ni existen garantías que compensen los saldos pendientes.

Recomendación

Sugerimos realizar un análisis individual de la cuenta por cobrar, investigando a cada uno de estos clientes para establecer su posición financiera a nivel nacional y solicitar garantías. Se debe ajustar la provisión para cuentas incobrables, pues se maneja el 2% y no el 3% que estipula la ley.

Comentarios de la administración

El análisis realizado a la cartera de clientes es certero, lo cual será tema de conversación en la próxima reunión de junta directiva.

Hallazgo # 4

La mayoría de clientes no tienen expediente de análisis de crédito. Entre los clientes más importantes podemos mencionar: Pizza Hut S.A., Farmacia Galeno S.A., Patsy S.A., Policía Nacional Civil, Pollo Campero, Policía Municipal de Transito, Mc Donald, Autódromo los Volcanes, entre otros.  **CI 2/11 Pág. 121**

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de créditos debe realizar expedientes de análisis de crédito, donde se adjunte toda la documentación que respalda el crédito otorgado al cliente, con el objetivo de disminuir el riesgo de incobrabilidad.

CG 8/30
BORRADOR

Causa

No se cumple con lo estipulado en el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A.

Efecto

Existe alto riesgo de incobrabilidad por los créditos otorgados, ya que los clientes no firmaron ningún documento donde adquirieran la obligación por el crédito otorgado.

Recomendación

Sugerimos realizar un expediente de análisis de crédito por cada cliente de la entidad, es necesario que se actualicen los datos de los clientes como mínimo cada 6 meses, esto disminuirá el riesgo de incobrabilidad con cada uno de los clientes.

Comentarios de la administración

Actualmente se está trabajando en la realización de expedientes de análisis de crédito por cada cliente, además se está solicitando la firma como evidencia de que el cliente acepta la obligación.

Inventarios

Hallazgo # 5

Se observó que no existen formatos pre-impresos que amparen el ingreso y la salida de motocicletas y repuestos de bodega, no hay restricción de acceso a la bodega y responsable de la bodega.  CI 3/11 Pág. 125

CG 9/30
BORRADOR

Condición

De acuerdo al manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., el departamento de taller, servicio y ensamble, debe manejar formatos pre-impresos que amparen tanto los ingresos como las salidas de producto de la bodega, la persona encargada de llenar estos formatos es el encargado de la bodega.

Causa

No se informa al personal sobre las responsabilidades del puesto de trabajo, ni de los procedimientos que debe ejecutar ordinariamente.

Efecto

Existe alto riesgo de pérdida y robo de repuestos e incluso de motocicletas en los traslados que se realizan entre bodegas.

Recomendación

Sugerimos establecer nuevos procedimientos de resguardo de inventario, crear formatos que amparen los ingresos y las salidas de motocicletas, y realizar inventarios sorpresivos mensualmente, con el objetivo de mantener inventarios reales para la venta.

Comentarios de la administración

Consideramos conveniente e indispensable mejorar los procedimientos del sistema de inventarios, pues actualmente genera muchos problemas.

CG 10/30
BORRADOR

Hallazgo # 6

Al realizar un inventario físico sorpresivo de litros de aceite, filtros de aire, filtros de gasolina, bujías y llantas, en la bodega ubicada en zona 3 de la ciudad capital, se observó que a las motocicletas se les ha estado colocando repuestos genéricos y no los originales, estableciendo una pérdida por dicha mercadería de Q 500,000.00.  [CI 3/11 Pág. 125](#)

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de contabilidad, es el encargado de realizar inventarios físicos mensuales a las distintas bodegas que posee Motorbike, S.A., y realizar los ajustes que sean necesarios, con el objetivo de mantener inventarios reales para la venta.

Causa

No se realizan inventarios mensuales en las bodegas de Motorbike, S.A., solamente realizan un inventario al finalizar el año.

Efecto

Existe robo de repuestos originales en la bodega de la zona 3 de la ciudad capital, en especial de litros de aceite, candelas, filtros de aire, filtros de gasolina y llantas, el monto asciende a Q 500,000.00.

CG 11/30
BORRADOR

Recomendación

Se sugiere establecer soluciones inmediatas y factibles, una de ellas es vender el producto a su valor de costo a empresas que vendan repuestos genéricos, es preferible recuperar un porcentaje de la pérdida y no almacenar el producto en la bodega. Consideramos indispensable realizar una evaluación del personal de taller y repuestos con el objetivo de identificar al causante de dicho procedimiento.

Comentarios de la administración

Se evaluará al personal de taller y repuestos y se analizará la mejor forma de negociación del producto.

Hallazgo # 7

Existe inventario obsoleto por Q 250,000.00, esto a causa de la promoción realizada en 2009 “cambiamos su viejita por una nueva”, pues las motocicletas usadas aún no han sido vendidas, además existen motocicletas nuevas de dos tiempos FX125 c.c., que no tienen demanda.  **CI 3/11 Pág. 125**

Condición

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 2, en el párrafo 28 establece que “El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído”.

Causa

No se evaluaron los efectos de la promoción previo a su ejecución.

CG 12/30
BORRADOR

Efecto

Las motocicletas que se obtuvieron de la promoción antes mencionada, están almacenadas en la bodega de amatitlan y no han tenido movimiento desde finales del año 2009, estas motocicletas son obsoletas pues en su mayoría poseen motor de 2 tiempos en 125 c.c., la pérdida por este inventario es de Q 250,000.00.

Recomendación

Sugerimos evaluar las promociones, ya que previo a su ejecución se deben establecer las ventajas y desventajas que contraen, pues no es conveniente recibir motocicletas usadas y venderlas a su valor de costo o almacenarlas en la bodega porque no tienen demanda. Se recomienda realizar un análisis de ventas, esto con el objetivo de identificar las motocicletas que tienen mayor demanda y mantener un stock de inventario mensual (máximos y mínimos).

Comentarios de la administración

Se evaluará la recomendación establecida, pues esta promoción solamente provocó desventajas para la entidad.

Propiedad, planta y equipo

Hallazgo # 8

Se observó que no se realizan inventarios físicos periódicos, los activos fijos no se encuentran codificados, ni se realizan tarjetas de responsabilidad por empleado.  CI 4/11 Pág. 127

CG 13/30
BORRADOR

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de recursos humanos es responsable de realizar tarjetas de responsabilidad a cada empleado, especificando los activos fijos que el empleado tiene a su cargo. También establece que el departamento de contabilidad es responsable de realizar inventarios físicos semestrales sobre los activos fijos que posee cada empleado, esto con el objetivo de identificar faltantes y activos fijos obsoletos y en mal estado.

Causa

El departamento de recursos humanos no elabora tarjetas de responsabilidad a los empleados de Motorbike, S.A., además el departamento de contabilidad no efectúa inventarios físicos sobre los activos fijos.

Efecto

Existe extravió de activos fijos, la mayoría de computadoras de la empresa se encuentran obsoletas y existen activos fijos en mal estado.

Recomendación

Se sugiere codificar todos los activos fijos y realizar tarjetas de responsabilidad por empleado, además es conveniente efectuar inventarios físicos de activos fijos por lo menos de forma semestral, esto con el objetivo de identificar activos fijos obsoletos y pérdidas significativas.

Comentarios de la administración

Es necesario elaborar tarjetas de responsabilidad y codificar los activos fijos.

Préstamos bancarios**Hallazgo # 9**

El saldo del préstamo bancario # 122-567-345, del Banco G&T continental, con garantía fiduciaria y vencimiento el 18 de abril del 2012, que tiene registrado la contabilidad por Q 3,000,000.00, no coincide con el saldo de la confirmación bancaria que refleja Q 2,500,000.00, lo que da una diferencia de Q 500,000.00.

 **CI 6/11 Pág. 134**

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que es responsabilidad del departamento de contabilidad, registrar correctamente todas las operaciones que la entidad realice, manteniendo la información al día y presentando estados financieros en forma oportuna, bajo la supervisión de la administración de Motorbike, S.A.

Causa

No se registraron en contabilidad las amortizaciones realizadas en los meses de octubre, noviembre y diciembre del año 2010, por Q 166,666.67 cada/mes.

Efecto

La contabilidad no refleja el saldo real de los préstamos bancarios, esto denota descontrol en el pago de los préstamos y perjudica la toma de decisiones de la administración.

CG 15/30
BORRADOR

Recomendación

Sugerimos registrar en contabilidad, las amortizaciones de los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2010, por Q 166,666.67 cada/mes. Esto permitirá reflejar el saldo correcto del préstamo bancario en el estado de situación general.

Comentarios de la administración

Se corregirá la deficiencia, sin embargo, es necesario hacer de su conocimiento que durante el año 2010, hubo rotación de personal específicamente en el departamento de contabilidad, lo que generó descontrol en el pago del préstamo bancario.

ProveedoresHallazgo # 10

Al revisar el leitz de cheques voucher del Banco G&T Continental, se estableció que algunos de ellos no se encuentran archivados, la mayoría corresponden a pago de proveedores locales. Entre éstos se pueden mencionar los siguientes:

 **CI 5/11 Pág. 129**

Fecha	Correlativo	Valor Q
24/3/2010	269	2,500.00
10/7/2010	285	4,300.00
7/11/2010	283	3,700.00
Total		Q 10,500.00

CG 16/30
BORRADOR

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., indica que la persona que desempeñe el puesto de auxiliar de contabilidad, es el encargado de resguardar y archivar adecuadamente todos los documentos que respalden las operaciones realizadas por la entidad.

Causa

La persona que se encarga de emitir contraseñas de pago y de pagar a los proveedores, no traslada oportunamente a contabilidad los cheques voucher.

Efecto

No se encuentran archivados los cheques voucher # 269, #283 y #285, por lo tanto, no existe respaldo del pago realizado a los proveedores.

Recomendación

Sugerimos solicitar al encargado (a) de pago a proveedores, trasladar oportunamente los cheques voucher con su respectiva factura y contraseña de pago al departamento de contabilidad para su archivo.

Comentarios de la administración

Se solicitará al encargado de pago a proveedores que remita los cheques voucher oportunamente al departamento de contabilidad.

CG 17/30
BORRADOR

Cartas de Crédito

Hallazgo # 11

No se encuentran archivadas algunas cartas de crédito, la administración no se explica que sucedió con dichos documentos, sin embargo, el Banco G&T continental confirmó dichas cartas de crédito, en un plazo de 180 días, ejemplo la Carta de Crédito CCI 09-7865, por Q 500,000.00, para compra de litros de aceite, bujías y filtros de gasolina.  **CI 6/11 Pág. 134**

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que la persona encargada de importaciones debe resguardar y mantener actualizados los expedientes de importación de los productos comprados.

Causa

La encargada de importaciones no actualiza los expedientes de importación, ni resguarda adecuadamente los documentos que respaldan la importación.

Efecto

No existe evidencia de las cláusulas del crédito otorgado por el Banco G&T continental a través de cartas de crédito.

Recomendación

Sugerimos solicitar al banco una copia de las cartas de crédito, pues son documentos importantes que respaldan la importación de algunos productos y contiene las cláusulas del crédito.

CG 18/30
BORRADOR

Comentarios de la administración

Se solicitará al Banco una copia de las cartas de crédito.

Ventas

Hallazgo # 12

Se observó que algunas ventas al crédito han sido facturadas con la serie “F” que corresponde a ventas de contado. El total de ventas realizadas con esta serie al 31 de diciembre de 2010 asciende a Q 1,257,377.00. Entre éstas está la factura serie F # 63436, del día 5-5-2010, por Q 156,759.04, a nombre de Distribuidora Ramírez, Sociedad Anónima.  **CI 7/11 Pág. 138**

Condición

El artículo **591** del Código de Comercio de Guatemala establece que: “La factura cambiaria es el título de crédito que en la compraventa de mercaderías el vendedor podrá librar y entregar o remitir al comprador y que incorpora un derecho de crédito sobre la totalidad o la parte insoluta de la compraventa. El comprador estará obligado a devolver al vendedor, debidamente aceptada, la factura cambiaria original” y el artículo **593** del mismo código “Una vez que la factura cambiaria fuese aceptada por el comprador, se considerará, frente a terceros de buena fe, que el contrato de compraventa ha sido debidamente ejecutado en la forma expuesta en la misma”.

CG 19/30
BORRADOR

Causa

Las ventas realizadas a algunas empresas, tienen crédito de 1 a 10 días, por lo tanto, los vendedores facturan al contado, con el objetivo de ganar comisión sobre la venta de contado, que es mayor a la comisión de venta al crédito.

Efecto

Si el cliente no pagara el saldo del crédito otorgado, la administración de Motorbike, S.A., no podría reclamar el pago, debido a que la factura que se emitió al cliente, no es una factura cambiaria.

Recomendación

Sugerimos utilizar para todas las ventas al crédito, las facturas cambiarias serie "J", que respaldan cualquier contingencia que exista con el cobro al cliente.

Comentarios de la administración

Se estandarizará inmediatamente el uso de la factura serie "J" para todas las ventas que se realicen al crédito.

Hallazgo # 13

De acuerdo al análisis de la factura serie "F" No. 67897, de fecha 10-11-2010, por Q 275.00, se observó que el precio unitario de venta del litro de aceite XL35 por Q 55.00 (sin IVA), es menor a su costo por Q 58.00, lo que genera una pérdida en la venta del producto de Q 3.00.  **CI 7/11 Pág. 138**

CG 20/30

BORRADOR

Condición

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 2, párrafo 6, establece que el “Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación”.

Causa

Por error se ingresó incorrectamente el costo del aceite XL35.

Efecto

Se ha estado facturando el producto por debajo de su costo, lo que genera una pérdida en venta del producto.

Recomendación

Sugerimos analizar el costo del litro de aceite XL35, pues es uno de los productos de mayor demanda, es necesario evaluar los prorrateos de las importaciones y cotejar las cifras ingresadas al sistema contable.

Comentarios de la administración

No se tenía información sobre el precio del litro de aceite XL35, se analizará el costo y se tomarán medidas inmediatamente.

CG 21/30
BORRADOR

Costo de Compras y Servicios Prestados

Hallazgo # 14

Se observó que existen demasiadas órdenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas no facturadas, éstas corresponden a reparaciones de motocicletas que ya han sido entregadas a sus propietarios, esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable, ni se ha rebajado el inventario. A continuación se muestran algunos ejemplos:

 **CI 8/11 Pág. 142**

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1957	12/3/2010	Juan Carlos Plata	Servicio mayor	1,050.00
1688	08/6/2008	Zeta gas	Reparación de motor	2,750.00
2055	30/11/2010	Security, S.A.	Servicio menor	475.00
Total				Q 4,275.00

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no establece las actividades que debe desarrollar el departamento de taller, servicio y ensamble.

Causa

Esta operación se da por la comisión que reciben los empleados del taller, la cual se calcula en base a la ganancia del mes, además se trabajan motocicletas a empresas que solicitan la factura al finalizar el mes y no en el momento del trabajo realizado, esto provoca que en ocasiones no se facture el servicio prestado.

CG 22/30
BORRADOR

Efecto

Se ha pagado comisiones excesivas por Q 150,000 a los empleados del taller, servicio y ensamble, durante el período de enero a diciembre del año 2010.

Recomendación

Sugerimos establecer dentro del manual de políticas y procedimientos las actividades que debe ejecutar el departamento de taller, servicio y ensamble, además establecer como política, no entregar ninguna motocicleta si la orden de trabajo no se ha cerrado, es decir, si no se ha facturado, registrado el costo y rebajado el inventario, esto ayudará a tener un adecuado control sobre las órdenes de trabajo y reducirá el riesgo de posibles fraudes y errores humanos, así como el pago en exceso de comisiones.

Comentarios de la administración

No se tenía información sobre dicha práctica, se considera importante y de alto riesgo, se mejorará el control de dicho procedimiento.

Hallazgo # 15

Se verificó que el sistema no requiere que las órdenes de trabajo se ingresen en forma correlativa, por lo que se puede modificar o dejar de ingresar una o varias órdenes de trabajo. A continuación se muestran algunos ejemplos:  CI 8/11

Pág. 142

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1953	18/5/2010	Montana, S.A.	Reparación frenos	250.00
1979	03/2/2010	Farmacia Galeno	Llantas y balanceo	875.00
1971	10/9/2010	Bayer, S.A.	Limpieza de tanque	200.00
Total				Q 1,325.00

CG 23/30
BORRADOR

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., indica que todos los documentos internos que utilice el personal de la entidad deben de resguardarse en leitz, en orden ascendente y de forma correlativa.

Causa

El sistema contable que utiliza la entidad no requiere que las órdenes de trabajo se ingresen en forma correlativa, además, permite modificar órdenes de trabajo que fueron ingresadas en períodos anteriores.

Efecto

Se utiliza cualquier orden de trabajo para darle ingreso a las motocicletas y no se mantiene su correlativo, además, la descripción que posee cada orden de trabajo ingresada en el sistema, no coincide con lo establecido en la orden de trabajo física.

Recomendación

Sugerimos contratar los servicios de un Ingeniero en sistemas que verifique las deficiencias del sistema, con el objetivo de reducir el riesgo de registros inadecuados, modificación de información e incluso duplicación de órdenes de trabajo.

Comentarios de la administración

Consideramos interesante la propuesta de evaluación del sistema, esto mejorará el registro de la información, será tema de conversación en la próxima reunión con junta directiva.

CG 24/30
BORRADOR

Hallazgo # 16

Los expedientes de las importaciones no se encuentran completos, algunos no poseen la factura de compra original, la declaración de mercancías, las facturas de gastos de internación y a la mayoría el prorrateo de los productos.

 CI 9/11 Pág. 143

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que la persona encargada del departamento de compras debe elaborar expedientes a cada una de las importaciones que se realicen y resguardarlo en un archivo para su posterior consulta, los expedientes deben tener todos los documentos que se obtuvieron para realizar la compra.

Causa

La encargada del departamento de compras no conoce las funciones del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar.

Efecto

Los expedientes de las importaciones no tienen la documentación necesaria para realizar el prorrateo de la mercadería, por lo tanto, el costo de venta de cada uno de los productos no es razonable.

Recomendación

Sugerimos implementar un check list para cada expediente de importación, el check list se considera como un índice de contenido, donde se establecen los documentos que debería contener un expediente de importación para considerarlo completo.

CG 25/30

BORRADOR

Se sugiere capacitar a la encargada del departamento de compras con el objetivo de evitar errores e irregularidades.

Comentarios de la administración

Se considera conveniente la implementación de Check list de expedientes de importación, se implementará inmediatamente.

Gastos de Venta y Administración**Hallazgo # 17**

Se observó que los vendedores no realizan liquidaciones formales de viáticos, solamente proporcionan al departamento de contabilidad las facturas de los gastos incurridos.  [CI 10/11 Pág. 145](#)

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de contabilidad debe solicitar liquidaciones formales de viáticos y proceder a archivarlas, incluyendo los depósitos de reintegro y las facturas de respaldo.

Causa

El departamento de contabilidad no cumple con los procedimientos que establece el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A.

CG 26/30
BORRADOR

Efecto

Los viáticos proporcionados al departamento de ventas no se encuentran debidamente respaldados, ni documentados.

Recomendación

Se sugiere solicitar a cada empleado liquidación formal de viáticos, dicha liquidación debe contener el nombre del empleado y su firma, además de un resumen de las facturas de respaldo que incluya: número de factura, proveedor, motivo del gasto, fecha y monto (Q). Dicha liquidación debe ser firmada por el jefe del departamento de ventas. Esto permitirá tener un adecuado respaldo en cuanto a gastos deducibles y mejorará el control de gasto por concepto de viáticos.

Comentarios de la administración

Consideramos conveniente realizar liquidación formal de viáticos, esto mejorará el soporte de los cheques voucher.

GPS Satelital

Hallazgo # 18

Se estableció que Motorbike, S.A. no cuenta con el servicio de GPS satelital para los camiones que trasladan las motocicletas de la bodega a sala de ventas.

 **CI 11/11 Pág. 146**

Condición

Derivado de los avances tecnológicos en materia de seguridad, la empresa no cuenta con el servicio de GPS satelital, que en la actualidad es una herramienta valiosa para reducir el riesgo de pérdida o extravío de inventario.

CG 27/30

BORRADOR**Causa**

No se tenía información sobre los beneficios que proporciona el servicio de GPS satelital para la entidad, sobre todo en el control del inventario.

Efecto

Se reducirá la pérdida y robo del inventario que actualmente afecta a la entidad, específicamente en el traslado de motocicletas de bodega a sala de ventas.

Recomendación

Sugerimos contratar los servicios de una empresa de GPS satelital, esto con el objetivo de controlar las rutas que cubren los camiones que trasladan las motocicletas a las diferentes bodegas y a sala de ventas, además mensualmente se debe seleccionar un camión y comparar la ruta que cubrió con los ingresos y salidas de bodega.

Comentarios de la administración

Este tema será discutido en la próxima reunión de junta directiva.

Sistema Contable**Hallazgo # 19**

El sistema de contabilidad que actualmente utiliza la empresa presenta varias debilidades sobre todo en la generación de reportes de compras locales e importaciones, pues despliega la cantidad y el valor de lo solicitado en la orden de compra y no del producto que realmente ingresó a la bodega, esto dificulta el re-cálculo del costo de ventas.  CI 11/11 Pág. 146

Condición

De acuerdo al manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., el departamento de contabilidad es responsable de plasmar información verídica en los estados financieros bajo la supervisión de la administración.

Causa

El sistema determina el costo de ventas tomando como compras reales los productos que se solicitaron en la orden de compra, sin embargo, es necesario aclarar que lo solicitado no es realmente lo que ingresó a bodega.

Efecto

El costo de ventas no es razonable derivado de que el sistema utiliza los reportes de compras de producto terminado que contiene descripciones de la orden de compra y no del ingresó a bodega. Se puede indicar que la diferencia entre costo del sistema y costo real es de Q 150,000.00.

Recomendación

Sugerimos que usen la tecnología como herramienta de soporte en sus operaciones, y que se lleve a cabo una auditoría de diagnóstico de sistemas, que permita definir su situación en cuanto al uso óptimo del sistema y obtener recomendaciones para la implementación de medidas de control en el caso que se identifiquen otras áreas con problemas.

CG 29/30
BORRADOR

Comentarios de la administración

Solicitamos a la firma LHA, una propuesta de servicios para realizar la auditoría al sistema contable, para discutirlo en la próxima reunión de junta directiva.

Otros Ingresos

Hallazgo # 20

Se observó que registran las ventas de accesorios como alarmas y aros de magnesio, en otros ingresos o productos financieros y no como una venta ordinaria. El monto de este proceso asciende a Q 55,000.00.

 **CI 7/11**

Pág. 138

Condición

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 establece en el párrafo 7, que ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad.

Causa

El departamento de contabilidad registra las ventas de actividades ordinarias de la entidad como otros ingresos o productos financieros.

Efecto

Se están registrando en los estados financieros ventas ordinarias en el rubro de otros ingresos.

CG 30/30
BORRADOR

Recomendación

Se recomienda reflejar los accesorios como ventas ordinarias, recordando que la cuenta otros ingresos se utiliza para registrar operaciones de diferencial cambiario, intereses ganados, ganancia en venta de activos, etc.

Comentarios de la administración

Se realizará la recomendación establecida.

Observaciones:

La Firma de Auditoría LHA, discutió cada uno de los hallazgos con los integrantes de Junta Directiva, quienes están satisfechos con el resultado de la auditoría y se comprometen a corregir las deficiencias oportunamente, estando de acuerdo y esperando la impresión final de la Carta a la Gerencia, el presidente de Junta Directiva procede a firmar.

FL

Félix Loarca
Socio

ASW

Arnoldo Swithfer
Presidente Junta Directiva

5.3.2 Carta a la Gerencia Final

Es el informe definitivo después de la discusión con el cliente.



**Loarca Herrera
& Asociados**

28 de marzo de 2011
M-4-2010

CONFIDENCIAL

A la Junta Directiva de
Motorbike, Sociedad Anónima
Guatemala, Ciudad

Estimados Señores,

**REF: CARTA A LA GERENCIA – EJERCICIO FINANCIERO TERMINADO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.**

Sírvase encontrar adjunta la carta a la gerencia para el año terminado que se especifica arriba, para sus comentarios. La carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomó nota durante el curso de nuestra auditoría, que fue planificada y desarrollada para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativas.

Una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad. Nuestra revisión de los sistemas de control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros de la entidad, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

Torre luna, oficina 145 interior C.C. Tikal Futura
PBX: (502) 2434-3434 / 2535-3535 _Guatemala, C.A.



**Loarca Herrera
& Asociados**

Por lo tanto, nuestra revisión y comentarios / recomendaciones derivados de los mismos no se deben considerar necesariamente como una lista general de posibles mejoras al sistema de control interno o de los procedimientos operativos que podría revelar una revisión más exhaustiva.

La carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad. La carta no se puede entregar a ningún tercero sin nuestro previo consentimiento escrito. Dicho consentimiento sólo se otorgará en el entendido de que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que nosotros no aceptamos ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

Quedamos a sus órdenes para ampliar o discutir los puntos anteriores y agradecemos la colaboración de los funcionarios y su personal para la realización de nuestro trabajo.

Atentamente,

Félix Loarca
Socio

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 3 de 24

A. Asuntos considerados durante la auditoría

Hemos concluido nuestra auditoría y a continuación emitimos un resumen de algunos hallazgos de control que observamos durante el curso de los trabajos, así como nuestras sugerencias para fortalecer el ambiente de control.

Caja y Bancos**Hallazgo # 1**

En caja general se pagan cheques de sueldos a funcionarios y empleados de Motorbike, S.A. y luego se procede a depositarlos a la cuenta # 220-1007-987, del Banco G&T Continental; ejemplo el cheque # 2294 de fecha 22/12/2010, por Q 1,200.00.

Condición

Dentro de los manuales de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no existe descripción del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar la encargada de caja general.

Causa

No existe supervisión periódica sobre los procedimientos que se realizan en caja general de la entidad, además, los manuales de políticas y procedimientos no fueron elaborados adecuadamente.

Efecto

Un alto riesgo de fraude en las operaciones realizadas en la caja general.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 4 de 24

Comentarios de la Administración

Consideramos conveniente la propuesta de la ventanilla del Banco G&T Continental y de ejercer supervisión sobre los procedimientos de caja general, esto será tema de conversación en la próxima reunión de junta directiva.

Hallazgo # 2

Las conciliaciones bancarias elaboradas de enero a diciembre 2010, no tienen adjunto el auxiliar de bancos, ni el estado de cuenta bancario original, además no aparece el nombre, ni la firma de la persona que elaboró, revisó y autorizó.

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece al referirse al departamento de contabilidad: "Que la persona que desempeña el puesto de auxiliar de contabilidad, es el encargado de realizar las conciliaciones bancarias y de adjuntar los auxiliares de bancos y el estado de cuenta bancario original, si en caso el banco no envía a tiempo el estado de cuenta, éste debe ser impreso del banco en línea por el contador general. Todas las conciliaciones bancarias deben tener evidencia de la persona que elabora, autoriza y revisa".

Causa

El personal del departamento de contabilidad, no conoce las funciones del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 5 de 24

Efecto

El saldo del rubro de caja y bancos no es razonable, derivado de que los procedimientos realizados para obtener dicho saldo no son certeros y confiables, pues no existe evidencia de supervisión.

Comentarios de la administración

Se ejecutará la recomendación establecida, esperando que en la próxima revisión los comentarios sean positivos.

ClientesHallazgo # 3

No existe seguimiento para el cobro del crédito otorgado a los clientes, pues el 55% del saldo de la cartera se centraliza en 5 clientes, los cuales se muestran a continuación:

Total cartera (70 clientes)	Q 1,955,000.00	100%
Policía Nacional Civil	Q 351,900.00	
Policía Municipal de Transito	Q 293,250.00	
Pollo Campero	Q 234,600.00	
Mc Donald	Q 136,850.00	
Autódromo los Volcanes	Q 58,650.00	
Total 5 Clientes	<u>Q 1,075,250.00</u>	<u>55%</u>
Clientes menores	<u>Q 879,750.00</u>	<u>45%</u>

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 6 de 24

Condición

De acuerdo al procedimiento de confirmación de saldos, no se obtuvo respuesta por parte de los clientes ya mencionados y al 31 de diciembre de 2010, no han abonado al saldo pendiente. Además, la administración no ha realizado una evaluación sobre la capacidad de la entidad para recuperar dichos saldos.

Causa

Los créditos otorgados a los clientes ya mencionados son operaciones que realiza el socio mayoritario, en donde el departamento de créditos no es tomado en cuenta. Además, no existe expediente de análisis de crédito por cliente, solamente se da el crédito de forma verbal.

Efecto

Existe un alto riesgo de incobrabilidad, ya que no hay certeza del pago de los clientes, ni existen garantías que compensen los saldos pendientes.

Comentarios de la administración

El análisis realizado a la cartera de clientes es certero, lo cual será tema de conversación en la próxima reunión de junta directiva.

Hallazgo # 4

La mayoría de clientes no tienen expediente de análisis de crédito. Entre los clientes más importantes podemos mencionar: Pizza Hut S.A., Farmacia Galeno S.A., Patsy S.A., Policía Nacional Civil, Pollo Campero, Policía Municipal de Transito, Mc Donald, Autódromo los Volcanes, entre otros.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 7 de 24

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de créditos debe realizar expedientes de análisis de crédito, donde se adjunte toda la documentación que respalda el crédito otorgado al cliente, con el objetivo de disminuir el riesgo de incobrabilidad.

Causa

No se cumple con lo estipulado en el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A.

Efecto

Existe alto riesgo de incobrabilidad por los créditos otorgados, ya que los clientes no firmaron ningún documento donde adquirieran la obligación por el crédito otorgado.

Comentarios de la administración

Actualmente se está trabajando en la realización de expedientes de análisis de crédito por cada cliente, además se está solicitando la firma como evidencia de que el cliente acepta la obligación.

Inventarios**Hallazgo # 5**

Se observó que no existen formatos pre-impresos que amparen el ingreso y la salida de motocicletas y repuestos de bodega, no hay restricción de acceso a la bodega y responsable de la bodega.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 8 de 24

Condición

De acuerdo al manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., el departamento de taller, servicio y ensamble, debe manejar formatos pre-impresos que amparen tanto los ingresos como las salidas de producto de la bodega, la persona encargada de llenar estos formatos es el encargado de la bodega.

Causa

No se informa al personal sobre las responsabilidades del puesto de trabajo, ni de los procedimientos que debe ejecutar ordinariamente.

Efecto

Existe alto riesgo de pérdida y robo de repuestos e incluso de motocicletas en los traslados que se realizan entre bodegas.

Comentarios de la administración

Consideramos conveniente e indispensable mejorar los procedimientos del sistema de inventarios, pues actualmente genera muchos problemas.

Hallazgo # 6

Al realizar un inventario físico sorpresivo de litros de aceite, filtros de aire, filtros de gasolina, bujías y llantas, en la bodega ubicada en zona 3 de la ciudad capital, se observó que a las motocicletas se les ha estado colocando repuestos genéricos y no los originales, estableciendo una pérdida por dicha mercadería de Q 500,000.00.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 9 de 24

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de contabilidad, es el encargado de realizar inventarios físicos mensuales a las distintas bodegas que posee Motorbike, S.A., y realizar los ajustes que sean necesarios, con el objetivo de mantener inventarios reales para la venta.

Causa

No se realizan inventarios mensuales en las bodegas de Motorbike, S.A., solamente realizan un inventario al finalizar el año.

Efecto

Existe robo de repuestos originales en la bodega de la zona 3 de la ciudad capital, en especial de litros de aceite, candelas, filtros de aire, filtros de gasolina y llantas, el monto asciende a Q 500,000.00.

Comentarios de la administración

Se evaluará al personal de taller y repuestos y se analizará la mejor forma de negociación del producto.

Hallazgo # 7

Existe inventario obsoleto por Q 250,000.00, esto a causa de la promoción realizada en 2009 “cambiamos su viejita por una nueva”, pues las motocicletas usadas aún no han sido vendidas, además existen motocicletas nuevas de dos tiempos FX125 c.c., que no tienen demanda.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 10 de 24

Condición

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 2, en el párrafo 28 establece que “El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído”.

Causa

No se evaluaron los efectos de la promoción previo a su ejecución.

Efecto

Las motocicletas que se obtuvieron de la promoción antes mencionada, están almacenadas en la bodega de amatitlan y no han tenido movimiento desde finales del año 2009, estas motocicletas son obsoletas pues en su mayoría poseen motor de 2 tiempos en 125 c.c., la pérdida por este inventario es de Q 250,000.00.

Comentarios de la administración

Se evaluará la recomendación establecida, pues esta promoción solamente provocó desventajas para la entidad.

Propiedad, planta y equipo**Hallazgo # 8**

Se observó que no se realizan inventarios físicos periódicos, los activos fijos no se encuentran codificados, ni se realizan tarjetas de responsabilidad por empleado.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia

Al 31 de diciembre de 2010

Página 11 de 24

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de recursos humanos es responsable de realizar tarjetas de responsabilidad a cada empleado, especificando los activos fijos que el empleado tiene a su cargo. También establece que el departamento de contabilidad es responsable de realizar inventarios físicos semestrales sobre los activos fijos que posee cada empleado, esto con el objetivo de identificar faltantes y activos fijos obsoletos y en mal estado.

Causa

El departamento de recursos humanos no elabora tarjetas de responsabilidad a los empleados de Motorbike, S.A., además el departamento de contabilidad no efectúa inventarios físicos sobre los activos fijos.

Efecto

Existe extravió de activos fijos, la mayoría de computadoras de la empresa se encuentran obsoletas y existen activos fijos en mal estado.

Comentarios de la administración

Es indispensable y necesario elaborar tarjetas de responsabilidad y codificar los activos fijos.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia

Al 31 de diciembre de 2010

Página 12 de 24

Préstamos bancarios**Hallazgo # 9**

El saldo del préstamo bancario # 122-567-345, del Banco G&T continental, con garantía fiduciaria y vencimiento el 18 de abril del 2012, que tiene registrado la contabilidad por Q 3,000,000.00, no coincide con el saldo de la confirmación bancaria que refleja Q 2,500,000.00, lo que da una diferencia de Q 500,000.00.

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que es responsabilidad del departamento de contabilidad, registrar correctamente todas las operaciones que la entidad realice, manteniendo la información al día y presentando estados financieros en forma oportuna, bajo la supervisión de la administración de Motorbike, S.A.

Causa

No se registraron en contabilidad las amortizaciones realizadas en los meses de octubre, noviembre y diciembre del año 2010, por Q 166,666.67 cada/mes.

Efecto

La contabilidad no refleja el saldo real de los préstamos bancarios, esto denota descontrol en el pago de los préstamos y perjudica la toma de decisiones de la administración.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 13 de 24

Comentarios de la administración

Se corregirá la deficiencia, sin embargo, es necesario hacer de su conocimiento que durante el año 2010, hubo rotación de personal específicamente en el departamento de contabilidad, lo que generó descontrol en el pago del préstamo bancario.

ProveedoresHallazgo # 10

Al revisar el leitz de cheques voucher del Banco G&T Continental, se estableció que algunos de ellos no se encuentran archivados, la mayoría corresponden a pago de proveedores locales. Entre éstos se pueden mencionar los siguientes:

Fecha	Correlativo	Valor Q
24/3/2010	269	2,500.00
10/7/2010	285	4,300.00
7/11/2010	283	3,700.00
Total		Q 10,500.00

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., indica que la persona que desempeñe el puesto de auxiliar de contabilidad, es el encargado de resguardar y archivar adecuadamente todos los documentos que respalden las operaciones realizadas por la entidad.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 14 de 24

Causa

La persona que se encarga de emitir contraseñas de pago y de pagar a los proveedores, no traslada oportunamente a contabilidad los cheques voucher.

Efecto

No se encuentran archivados los cheques voucher # 269, #283 y #285, por lo tanto, no existe respaldo del pago realizado a los proveedores.

Comentarios de la administración

Se solicitará al encargado de pago a proveedores que remita los cheques voucher oportunamente al departamento de contabilidad.

Cartas de Crédito**Hallazgo # 11**

No se encuentran archivadas algunas cartas de crédito, la administración no se explica que sucedió con dichos documentos, sin embargo, el Banco G&T continental confirmó dichas cartas de crédito, en un plazo de 180 días, ejemplo la Carta de Crédito CCI 09-7865, por Q 500,000.00, para compra de litros de aceite, bujías y filtros de gasolina.

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que la persona encargada de importaciones debe resguardar y mantener actualizados los expedientes de importación de los productos comprados.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 15 de 24

Causa

La encargada de importaciones no actualiza los expedientes de importación, ni resguarda adecuadamente los documentos que respaldan la importación.

Efecto

No existe evidencia de las cláusulas del crédito otorgado por el Banco G&T continental a través de cartas de crédito.

Comentarios de la administración

Se solicitará al Banco una copia de las cartas de crédito.

VentasHallazgo # 12

Se observó que algunas ventas al crédito han sido facturadas con la serie "F" que corresponde a ventas de contado. El total de ventas realizadas con esta serie al 31 de diciembre de 2010 asciende a Q 1,257,377.00. Entre éstas está la factura serie F # 63436, del día 5-5-2010, por Q 156,759.04, a nombre de Distribuidora Ramírez, Sociedad Anónima.

Condición

El artículo **591** del Código de Comercio de Guatemala establece que: "La factura cambiaria es el título de crédito que en la compraventa de mercaderías el vendedor podrá librar y entregar o remitir al comprador y que incorpora un derecho de crédito sobre la totalidad o la parte insoluta de la compraventa.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 16 de 24

El comprador estará obligado a devolver al vendedor, debidamente aceptada, la factura cambiaria original" y el artículo **593** del mismo código "Una vez que la factura cambiaria fuese aceptada por el comprador, se considerará, frente a terceros de buena fe, que el contrato de compraventa ha sido debidamente ejecutado en la forma expuesta en la misma".

Causa

Las ventas realizadas a algunas empresas, tienen crédito de 1 a 10 días, por lo tanto, los vendedores facturan al contado, con el objetivo de ganar comisión sobre la venta de contado, que es mayor a la comisión de venta al crédito.

Efecto

Si el cliente no pagara el saldo del crédito otorgado, la administración de Motorbike, S.A., no podría reclamar el pago, debido a que la factura que se emitió al cliente, no es una factura cambiaria.

Comentarios de la administración

Se estandarizará inmediatamente el uso de la factura serie "J" para todas las ventas que se realicen al crédito.

Hallazgo # 13

De acuerdo al análisis de la factura serie "F" No. 67897, de fecha 10-11-2010, por Q 275.00, se observó que el precio unitario de venta del litro de aceite XL35 por Q 55.00 (sin IVA), es menor a su costo por Q 58.00, lo que genera una pérdida en la venta del producto de Q 3.00.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 17 de 24

Condición

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 2, párrafo 6, establece que el “Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación”.

Causa

Por error se ingresó incorrectamente el costo del aceite XL35.

Efecto

Se ha estado facturando el producto por debajo de su costo, lo que genera una pérdida en venta del producto.

Comentarios de la administración

No se tenía información sobre el precio del litro de aceite XL35, se analizará el costo y se tomarán medidas inmediatamente.

Costo de Compras y Servicios Prestados**Hallazgo # 14**

Se observó que existen demasiadas órdenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas no facturadas, éstas corresponden a reparaciones de motocicletas que ya han sido entregadas a sus propietarios, esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 18 de 24

A continuación se muestran algunos ejemplos:

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1957	12/3/2010	Juan Carlos Plata	Servicio mayor	1,050.00
1688	08/6/2008	Zeta gas	Reparación de motor	2,750.00
2055	30/11/2010	Security, S.A.	Servicio menor	475.00
Total				Q 4,275.00

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no establece las actividades que debe desarrollar el departamento de taller, servicio y ensamble.

Causa

Esta operación se da por la comisión que reciben los empleados del taller, la cual se calcula en base a la ganancia del mes, además se trabajan motocicletas a empresas que solicitan la factura al finalizar el mes y no en el momento del trabajo realizado, esto provoca que en ocasiones no se facture el servicio prestado.

Efecto

Se ha pagado comisiones excesivas por Q 150,000.00 a los empleados del taller, servicio y ensamble, durante el período de enero a diciembre del año 2010.

Comentarios de la administración

No se tenía información sobre dicha práctica, se considera importante y de alto riesgo, se mejorará el control de dicho procedimiento.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 19 de 24

Hallazgo # 15

Se verificó que el sistema no requiere que las órdenes de trabajo se ingresen en forma correlativa, por lo que se puede modificar o dejar de ingresar una o varias órdenes de trabajo. A continuación se muestran algunos ejemplos:

O/T #	Fecha	Cliente	Concepto	Monto Q
1953	18/5/2010	Montana, S.A.	Reparación frenos	250.00
1979	03/2/2010	Farmacia Galeno	Llantas y balanceo	875.00
1971	10/9/2010	Bayer, S.A.	Limpieza de tanque	200.00
Total				Q 1,325.00

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., indica que todos los documentos internos que utilice el personal de la entidad deben de resguardarse en leitz, en orden ascendente y de forma correlativa.

Causa

El sistema contable que utiliza la entidad no requiere que las órdenes de trabajo se ingresen en forma correlativa, además, permite modificar órdenes de trabajo que fueron ingresadas en períodos anteriores.

Efecto

Se utiliza cualquier orden de trabajo para darle ingreso a las motocicletas y no se mantiene su correlativo, además, la descripción que posee cada orden de trabajo ingresada en el sistema, no coincide con lo establecido en la orden de trabajo física.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 20 de 24

Comentarios de la administración

Consideramos interesante la propuesta de evaluación del sistema, esto mejorará el registro de la información, será tema de conversación en la próxima reunión con junta directiva.

Hallazgo # 16

Los expedientes de las importaciones no se encuentran completos, algunos no poseen la factura de compra original, la declaración de mercancías, las facturas de gastos de internación y a la mayoría el prorrateo de los productos.

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que la persona encargada del departamento de compras debe elaborar expedientes a cada una de las importaciones que se realicen y resguardarlo en un archivo para su posterior consulta, los expedientes deben tener todos los documentos que se obtuvieron para realizar la compra.

Causa

La encargada del departamento de compras no conoce las funciones del puesto, ni de los procedimientos que debe ejecutar.

Efecto

Los expedientes de las importaciones no tienen la documentación necesaria para realizar el prorrateo de la mercadería, por lo tanto, el costo de venta de cada uno de los productos no es razonable.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia

Al 31 de diciembre de 2010

Página 21 de 24

Comentarios de la administración

Se considera conveniente la implementación de Check list de expedientes de importación, se implementará inmediatamente.

Gastos de Venta y Administración**Hallazgo # 17**

Se observó que los vendedores no realizan liquidaciones formales de viáticos, solamente proporcionan al departamento de contabilidad las facturas de los gastos incurridos.

Condición

El manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., establece que el departamento de contabilidad debe solicitar liquidaciones formales de viáticos y proceder a archivarlas, incluyendo los depósitos de reintegro y las facturas de respaldo.

Causa

El departamento de contabilidad no cumple con los procedimientos que establece el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A.

Efecto

Los viáticos proporcionados al departamento de ventas no se encuentran debidamente respaldados, ni documentados.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia

Al 31 de diciembre de 2010

Página 22 de 24

Comentarios de la administración

Consideramos conveniente realizar liquidación formal de viáticos, esto mejorará el soporte de los cheques voucher.

GPS Satelital**Hallazgo # 18**

Se estableció que Motorbike, S.A. no cuenta con el servicio de GPS satelital para los camiones que trasladan las motocicletas de la bodega a sala de ventas.

Condición

Derivado de los avances tecnológicos en materia de seguridad, la empresa no cuenta con el servicio de GPS satelital, que en la actualidad es una herramienta valiosa para reducir el riesgo de pérdida o extravío de inventario.

Causa

No se tenía información sobre los beneficios que proporciona el servicio de GPS satelital para la entidad, sobre todo en el control del inventario.

Efecto

Se reducirá la pérdida y robo del inventario que actualmente afecta a la entidad, específicamente en el traslado de motocicletas de bodega a sala de ventas.

Comentarios de la administración

Este tema será discutido en la próxima reunión de junta directiva.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia
Al 31 de diciembre de 2010
Página 23 de 24

Sistema Contable**Hallazgo # 19**

El sistema de contabilidad que actualmente utiliza la empresa presenta varias debilidades sobre todo en la generación de reportes de compras locales e importaciones, pues despliega la cantidad y el valor de lo solicitado en la orden de compra y no del producto que realmente ingresó a la bodega, esto dificulta el re-cálculo del costo de ventas.

Condición

De acuerdo al manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., el departamento de contabilidad es responsable de plasmar información verídica en los estados financieros bajo la supervisión de la administración.

Causa

El sistema determina el costo de ventas tomando como compras reales los productos que se solicitaron en la orden de compra, sin embargo, es necesario aclarar que lo solicitado no es realmente lo que ingresó a bodega.

Efecto

El costo de ventas no es razonable derivado de que el sistema utiliza los reportes de compras de producto terminado que contiene descripciones de la orden de compra y no del ingreso a bodega. Se puede indicar que la diferencia entre costo del sistema y costo real es de Q 150,000.00.

Comentarios de la administración

Solicitamos a la firma LHA, una propuesta de servicios para evaluar el sistema.

Motorbike, Sociedad Anónima

Carta a la Gerencia

Al 31 de diciembre de 2010

Página 24 de 24

Otros Ingresos**Hallazgo # 20**

Se observó que registran las ventas de accesorios como alarmas y aros de magnesio, en otros ingresos o productos financieros y no como una venta ordinaria. El monto de este proceso asciende a Q 55,000.00.

Condición

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 establece en el párrafo 7, que ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad.

Causa

El departamento de contabilidad registra las ventas de actividades ordinarias de la entidad como otros ingresos o productos financieros.

Efecto

Se están registrando en los estados financieros ventas ordinarias en el rubro de otros ingresos.

Comentarios de la administración

Se realizará la recomendación establecida.

CONCLUSIONES

1. La hipótesis establecida en el plan de investigación se comprobó al afirmar que el Contador Público y Auditor externo para elaborar la carta a la gerencia debe considerar e incluir los aspectos que menciona la norma internacional de auditoría 260 y 265, que son: a) deficiencias en los sistemas y registros contables, b) deficiencias importantes en el diseño o implementación del control interno, c) áreas donde se podría mejorar la eficiencia y la rentabilidad, d) políticas o prácticas de contabilidad inapropiadas, incluyendo la adopción de nuevos pronunciamientos de contabilidad y su efecto en la forma de operar de la entidad, e) incumplimiento de la legislación o normas de presentación de informes financieros, f) áreas difíciles de verificar debido a los procedimientos del cliente o a la falta de una prueba de auditoría, y g) otros asuntos que afectan la conducta de la auditoría como retrasos de la administración para proporcionar la información requerida. Por ende la carta a la gerencia emitida a la empresa Motorbike, S.A., que se presenta en el capítulo V cumple con todos los aspectos ya mencionados.
2. Actualmente la empresa Motorbike, S.A., se encuentra en una situación financiera aceptable, derivado de que la información de los estados financieros es razonable, aunque existen debilidades significativas en los sistemas de control interno que fueron comunicadas a la Junta Directiva a través de la carta a la gerencia y que deben ser corregidas inmediatamente, por lo tanto al discutir el borrador de la carta a la gerencia se obtuvo el compromiso de la Junta Directiva para mejorar en un corto plazo las debilidades comunicadas.

3. La carta a la gerencia diseñada para la empresa Motorbike, S.A., es un valioso aporte para los auditores externos pues representa una guía que posee inmerso los lineamientos de las normas internacionales de auditoría 260 y 265, derivado de que no existe ningún formato o norma específica que muestre como debe realizarse una carta a la gerencia. Además se incluyen algunas salvaguardas para evitar contingencias como la palabra “CONFIDENCIAL”, que denota el uso exclusivo del auditor con el cliente, así como la solicitud del cliente hacia el auditor externo de autorización si se necesita proporcionar una copia a un tercero.

RECOMENDACIONES

1. Al Contador Público y Auditor externo, que realice el examen de los estados financieros considerando todas las Normas Internacionales de Auditoría y previo a elaborar la carta a la gerencia que considere los aspectos y lineamientos que menciona la Norma Internacional de Auditoría 260, Comunicación con los Encargados del Gobierno Corporativo y 265, Comunicación de deficiencias en control interno a los Encargados del Gobierno Corporativo y a la Administración, tomando en cuenta la última edición o actualización emitida , con el objetivo de comunicar deficiencias significativas de forma comprensible y oportuna que logren captar la atención de la dirección y que se encuentren fundamentadas en una base consistente.
2. Al Contador Público y Auditor externo, siempre comunicarse de forma escrita a través del borrador de la carta a la gerencia, en primer caso con los encargados del área donde se detecto la debilidad, para obtener su apreciación sobre el hallazgo comunicado y luego solicitando una reunión con la Junta Directiva para discutir y debatir cada una de las deficiencias establecidas durante el curso de la auditoría de los estados financieros, dejando evidencia en los papeles de trabajo de dicha comunicación y solicitando la firma del presidente de la Junta Directiva como respaldo de que se compromete a establecer las medidas correctivas que sean necesarias.
3. A la Junta Directiva de Motorbike, S.A., solicitar los informes que el auditor externo o firma de auditoría externa, se comprometió a emitir de acuerdo a lo establecido en la Propuesta de Servicios de Auditoría y proporcionar una copia de la carta a la gerencia a los encargados de cada área donde exista debilidad, con el objetivo de establecer medidas oportunamente.

4. Al Contador Público y Auditor externo, considerar como una guía el formato de carta a la gerencia que se presenta en el capítulo V, que contiene la introducción a la carta a la gerencia con la palabra “CONFIDENCIAL”, para dar a conocer que la carta ha sido elaborada para el uso exclusivo de la Junta Directiva. También debe mencionarse en la introducción de la carta a la gerencia, que el sistema de control interno únicamente se considera para realizar procedimientos que permitan expresar una opinión sobre los estados financieros y no con el objetivo de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno y que la revisión, los comentarios y las recomendaciones planteadas por el auditor, no son una lista de posibles mejoras al sistema de control interno.

BIBLIOGRAFIA

1. Aguilar Argueta, Percy Iván. Auditoría de Estados Financieros. Imprenta y litografía “Los altos”, segunda edición. Quetzaltenango, Guatemala 1999. 169p.
2. Ayerdi Calderón, Lilly. La carta de gerencia del auditor y su utilidad en la administración. Universidad Mariano Gálvez de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Tesis Administración de empresas, 1993. 96p.
3. Castañón, Mibzar. Material recopilado y preparado para apoyo a la docencia, curso de Auditoría I. Universidad de San Carlos de Guatemala, 2005. 5p.
4. Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Adopción de Normas Internacionales de Auditoría. Guatemala, diciembre 2007. 5p.
5. Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Código de Ética. Guatemala, septiembre 2008. 8p.
6. Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB). Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera. Edición 2010. 975p.
7. Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad, edición 2010, parte I. Decima primera edición. México, octubre 2010. 949p.
8. Gerencia General. Catálogo de motocicletas de la Empresa Fahonda, Sociedad Anónima. Guatemala 2010. 50p.

9. Gerencia General. Folleto reseña histórica de la Empresa Fahonda, Sociedad Anónima. 6p.
10. Gerencia General. Manual de Organización de la Empresa Fahonda, Sociedad Anónima. Guatemala 2010. 20p.
11. Grinaker, Robert. El examen de los estados financieros. Editorial continental, S.A., primera publicación. México 1979. 639 p.
12. Hernández Mercado, Salvador. Administración aplicada teoría y práctica. Editorial Limusa, S.A. de C.V., primera edición. México 2006. 1208 p.
13. Hodgson Landau Brands – Manual de control de calidad y aceptación del cliente de HLB International - 2010. 150p.
14. Hodgson Landau Brands – Manual de papeles de trabajo y programas de auditoría de HLB International - 2010. 200p.
15. Hodgson Landau Brands – Manual de requerimientos éticos y de control de calidad en relación con la actividad de la auditoría de HLB International - 2010. 110p.
16. Hodgson Landau Brands – Manual de servicios y procedimientos de auditoría de HLB International - 2010. 100p.
17. Mora Montes, Ricardo. Auditoría de Estados Financieros por Contadores Públicos. Segunda Edición. México. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., 2000. 269 p.

18. O. Ray Whittington, Kurt Pany. Un enfoque integral. McGraw-Hill Interamericana de México, S.A. de C.V., doceáva edición. Colombia 2000. 624p.
19. Pañeda Benavides, Javier Raymundo. Administración. Mc Graw Hill Interamericana, S.A. de C.V., primera edición. México 2004. 346 p.
20. Roldan de Morales, Zoila Esperanza. Auditoría de una empresa comercial activos. Tomo I. Primera Edición. Departamento de publicaciones, Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala. Febrero 1998. 192p.
21. Roldan de Morales, Zoila Esperanza. Procedimientos y Técnicas de Auditoría. Material recopilado y preparado para apoyo a la docencia, curso de Auditoría II. Universidad de San Carlos de Guatemala, 2007. 16p.
22. Villegas Lara, Arturo René. Derecho Mercantil Guatemalteco. Editorial Universitaria. Tomo I. Sexta edición. Guatemala 2004. 400p.
23. Willingham, John. Auditoría conceptos y métodos. Editorial Mc Graw Hill. Bogotá Colombia 1982. 466p.