

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORÍA EN UNA EMPRESA COMERCIAL
GUATEMALTECA”**



TESIS

PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

JACQUELINE KIMBIRLY HERRERA CLARA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, marzo de 2012

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

DECANO:	Lic. José Rolando Secaida Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL 1º	Lic. Msc. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL 2º	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
VOCAL 3º	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL 4º	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
VOCAL 5º	P.C. Walter Obdulio Chinguichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXAMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática – Estadística	Lic. José Luis Reyes Donis
Contabilidad	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Auditoría	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

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

PRESIDENTE:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
SECRETARIO:	Lic. Jorge Augusto Román García
EXAMINADOR:	Lic. Msc. José Abraham González Lemus

Guatemala, 15 de julio de 2011

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

Presente

Respetable Licenciado:

De conformidad con el nombramiento emitido por esta Decanatura de fecha 16 de julio del año 2009, fui asignado como asesor de tesis del estudiante Jacqueline Kimbirly Herrera Clara, sobre el punto de tesis denominado: **“EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA”**

Por lo anteriormente expuesto, considero que la tesis fue elaborada satisfactoriamente y cumple con los requisitos reglamentados exigidos por la Facultad y por lo tanto, la recomiendo para que sea aceptada en la discusión del EXAMEN PRIVADO DE TESIS.

Atentamente



Lic. German Ical Migoya **German Ical Migoya**
Contador Público y Auditor **Colegiado CPA-1496**
Colegiado No. CPA-1496



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

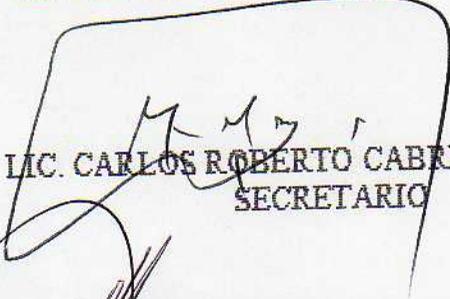
Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

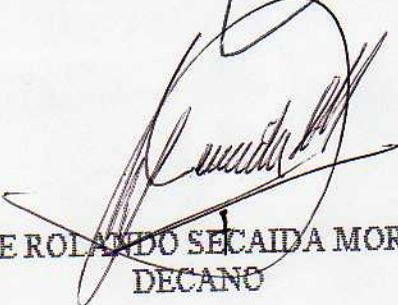
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, GUATEMALA,
DIECINUEVE DE ENERO DE DOS MIL DOCE.**

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 251-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 19 de octubre de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA", que para su graduación profesional presentó la estudiante JACQUELINE KIMBIRLY HERRERA CLARA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO


LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO

Smp.

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS: Por su infinita misericordia y por el amor con que ha guiado cada etapa de mi vida para lograr con éxito cada meta propuesta.
- A MIS PADRES: Aurelio Rodrigo Herrera
Amanda Clara Sosa
Con infinita gratitud por su amor, paciencia y apoyo incondicional.
- A MIS HERMANOS: Con profundo amor fraternal, mil gracias por el apoyo que siempre me manifiestan.
- A MIS SOBRINOS: Con todo mi amor, rogando a Dios les guie por el camino del saber.
- A MIS AMIGAS: Muchas gracias por su cariño y apoyo. Las quiero mucho!!
- A MIS AMIGOS: Por su amistad y cariño, en especial a Omar Echeverria a quien le estaré eternamente agradecida por ser como un angelito de Dios, enviado para motivarme y apoyarme para alcanzar esta meta.
- A MIS ASESORES: Licenciado German Ical Migoya
Licenciada Carol Ramírez
Licenciado Carlos Mauricio
Licenciado Edgar Archila
Licenciado Erick Hernández
Muchas gracias por sus enseñanzas, orientación y apoyo desinteresado.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA	
1.1	DEFINICIÓN DE EMPRESA COMERCIAL 1
1.2	IMPORTANCIA 3
1.3	CARACTERÍSTICAS 3
1.4	OBJETIVOS GENERALES
1.4.1	Objetivos de servicio 4
1.4.2	Objetivos económicos 4
1.4.3	Objetivos sociales 5
1.4.4	Objetivos de desarrollo 5
1.5	CLASIFICACIÓN
1.5.1	Según la función de su titular 5
1.5.2	En función de su objeto 6
1.5.3	Según su tipo de capital 6
1.5.4	Según su constitución 7
1.6	LEGISLACIÓN APLICABLE
1.6.1	Constitución Política de la República de Guatemala 13
1.6.2	Código de Comercio (Decreto 2-70) 14
1.6.3	Código Tributario (Decreto 6-91) 14
1.6.4	Ley del Impuesto sobre la Renta (Decreto 26-92) 15
1.6.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto 27-92) 17
1.6.6	Ley del Impuesto de Solidaridad 18
1.6.7	Otros impuestos 19
CAPÍTULO II	
PLANEACIÓN DE LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	
SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA	
2.1	CARACTERÍSTICAS DE LA PLANEACIÓN 20
2.2	PLANEACIÓN DE AUDITORÍA 25
2.3	BENEFICIOS DE LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA 26
2.4	ACTIVIDADES PRELIMINARES

2.4.1	Aceptación y continuación de las relaciones con clientes y de los trabajos de auditores específicos	27
2.4.2	Requisitos éticos relevantes	28
2.4.3	Entendimiento de los términos de trabajo de auditoría	29
2.5	ASUNTOS A CONSIDERARSE EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA	31
2.6	PLANEACIÓN DE ACTIVIDADES	
	a) Establecer la estrategia general de auditoría	32
	b) Desarrollar el plan de auditoría	34
2.7	DOCUMENTACIÓN	36

CAPÍTULO III

PRINCIPIO DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

3.1	DEFINICIONES	
3.1.1	Auditoría	40
3.1.2	Auditoría Externa	40
3.1.3	Auditor Externo	40
3.1.4	Estados Financieros	41
3.1.5	Importancia de los Estados Financieros	41
3.1.6	Estados Financieros Básicos	41
3.1.7	Normas Internacionales de Auditoría	42
3.1.8	Supuesto de negocio en Marcha	44
3.2	OBLIGATORIEDAD DE LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	45
3.3	RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN	46
3.4	REVELACIONES QUE LA ADMINISTRACIÓN DEBE REALIZAR AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	49
3.5	RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR	49
3.6	OBJETIVOS DEL AUDITOR AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	50
3.7	ALCANCE DE AUDITORÍA AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	51
3.8	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA	

3.8.1	Procedimientos de evaluación de riesgo y las actividades relacionadas	52
3.8.2	Conclusión sobre la evaluación de la administración	54
3.8.3	Período más allá de la evaluación de la administración	55
3.9	INDICIOS DE PROBLEMAS DE NEGOCIO EN MARCHA	56
3.10	PROCEDIMIENTOS ADICIONALES DE AUDITORÍA CUANDO SE HAN IDENTIFICADO SUCESOS O CONDICIONES	61
3.11	CONCLUSIONES Y DICTAMEN	66
3.11.1	Utilización adecuada de supuesto de negocio en marcha pero existe una falta de seguridad material	67
3.11.2	La revelación de falta de seguridad material es inadecuada	69
3.11.3	Utilización inadecuada de supuesto de negocio en marcha	70
3.11.4	Falta de disposición de la administración para hacer o extender su evaluación	71
3.12	TIPOS DE OPINIONES - NIA 700, 705 y 706	71
3.13	COMUNICACIONES CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO CORPORATIVO	73

CAPÍTULO IV

EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA - CASO PRÁCTICO

4.1	PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO	76
4.2	PROGRAMA DE AUDITORÍA - EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA	79
4.3	ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO	80
	Memorando de planeación - conocimiento del negocio y otros asuntos de planeación	81
	Carta compromiso de auditoría	88
	Programa de auditoría - Negocio en Marcha	92
	Sección 1 - Identificar eventos o condiciones que pudieran generar duda sobre la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha	93

	Sección 2 - Importancia de los eventos o condiciones identificados	96
	Memorando sobre la importancia de los eventos y condiciones identificados	97
	Aplicación de índices financieros	100
	Aplicación de índices de endeudamiento	101
	Aplicación de índices operativos	102
	Aplicación de índices de rentabilidad	103
	Sección 3 - Consideración de los planes de la administración	104
	Memorando sobre las consideraciones de los planes de la administración	107
	Memorando de lectura de actas de Juntas de Accionistas	111
	Confirmación de abogados	112
	Sección 4 - Declaraciones de la administración	114
	Carta de representación o salvaguarda	115
	Sección 5 - Documentación	120
	Análisis del impacto en el dictamen del auditor de los eventos o condiciones identificados	121
4.4	INFORME DE AUDITORES INDEPENDIENTES	
	Índice del informe	123
	Informe de Auditores Independientes	124
	Estado de Situación Financiera	126
	Estado de Resultados Integral	127
	Estados de Cambios en el Patrimonio	128
	Estados de Flujos de Efectivo	129
	Notas a los Estados Financieros	130
	CONCLUSIONES	146
	RECOMENDACIONES	148
	BIBLIOGRAFÍA	149

INTRODUCCIÓN

En la actualidad el sector comercial guatemalteco está siendo impactado por la crisis económica mundial, razón por la cual sus transacciones y operaciones comerciales pueden ser afectadas de forma adversa. En consecuencia, el Contador Público y Auditor Independiente debe realizar las consideraciones apropiadas, para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha durante la aceptación, planificación, ejecución, terminación y emisión de la opinión sobre los Estados Financieros de las empresas que conforma el sector comercial.

Analizar a una empresa como un negocio en marcha, significa examinar y comprender su sistema estratégico con una orientación hacia el futuro. Un proceso que implica observar como un todo o sistema, a la visión y misión de la empresa, su definición del negocio, la formulación de sus estrategias, el tratamiento de productos, clientes y mercados, así como la forma de responder a la competencia y a los eventos de entorno en general.

La presente investigación se desarrollo con la finalidad de dar a conocer el riesgo del Contador Público y Auditor Independiente al realizar la evaluación de negocio en marcha de una empresa comercial guatemalteca. Así como también, conocer las normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor en la auditoría de los Estados Financieros, con respecto al supuesto de negocio en marcha usado en la preparación de los Estados Financieros,

Esta investigación incluye cuatro capítulos, partiendo de los general, es decir a través del conocimiento de la empresa comercial guatemalteca, definición, características, tipos de empresa, legislación guatemalteca entre otras.

En el segundo capítulo se desarrolla el proceso de la planificación de una auditoría de estados financieros, tomando como base la Norma Internacional de Auditoría 300, Planificación de una auditoría de estados financieros.

A través del tercer capítulo se hace referencia directamente al tema de Negocio en marcha, basado en la Norma Internacional de auditoría 570. Se incluyen las fases de la auditoría como conocimiento del cliente, procedimientos establecidos para identificar eventos o circunstancias que podrían causar duda sobre la continuidad de las operaciones de una empresa por un período predecible.

En la cuarta y última parte de esta investigación se desarrolla el caso práctico “Evaluación de negocio en marcha según normas internacionales de auditoría en una empresa comercial guatemalteca”, es decir lleva a la práctica la teoría descrita en los tres capítulos anteriores, a través de desarrollar los procedimientos de auditoría requeridos por las Normas Internacionales de Auditoría, con el objetivo que el auditor evalúe si existe duda sustancial sobre la capacidad de la empresa de continuar como negocio en marcha y si la evidencia con que cuenta la administración soporta este supuesto al momento de elaborar los estados financieros, en un trabajo de auditoría recurrente. Finalmente se presenta las conclusiones y recomendaciones, así como la bibliografía consultada para la presente investigación

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA

En un sentido general, la empresa es la más común y constante actividad organizada por el ser humano, la cual involucra un conjunto de trabajo diario, labor común, esfuerzo personal o colectivo e inversiones para lograr un fin determinado. Por ello, y por ser objeto de análisis en la presente tesis, resulta muy importante dar a conocer cuál es la definición de empresa comercial para que tener una idea clara acerca de cómo se clasifican, cuáles son sus características básicas, objetivos generales y los elementos que la componen.

En la actualidad el sector comercial guatemalteco está siendo impactado por la crisis económica mundial, razón por la cual sus transacciones y operaciones comerciales pueden ser afectadas de forma adversa. En consecuencia, el Contador Público y Auditor Independiente debe realizar las consideraciones apropiadas, para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha durante la aceptación, planificación, ejecución, terminación y emisión de la opinión sobre los Estados Financieros de las empresas que conforma el sector comercial.

1.1 DEFINICIÓN DE EMPRESA COMERCIAL

El Diccionario de la Real Academia Española, en una de sus definiciones menciona que la empresa es la "unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos".
(18:165)

El Diccionario de Marketing, de Cultural S. A., define a la empresa como una "unidad económica de producción, transformación o prestación de servicios, cuya razón de ser es satisfacer una necesidad existente en la sociedad."
(11:110)

Para Simón Andrade, autor del libro "Diccionario de Economía", la empresa es "aquella entidad formada con un capital social, y que aparte del propio trabajo de su promotor puede contratar a un cierto número de trabajadores. Su propósito lucrativo se traduce en actividades industriales y mercantiles, o la prestación de servicios". (1:257)

En síntesis, y teniendo en cuenta las anteriores definiciones, se plantea la siguiente definición de empresa: La empresa es una entidad conformada básicamente por personas, aspiraciones, realizaciones, bienes materiales y capacidades técnicas y financieras; todo lo cual, le permite dedicarse a la producción y transformación de productos y/o la prestación de servicios para satisfacer necesidades y deseos existentes en la sociedad, con la finalidad de obtener una utilidad o beneficio.

La sociedad mercantil o sociedad comercial, es aquella sociedad que tiene por objeto la realización de uno o más actos de comercio o, en general, una actividad sujeta al derecho mercantil.

El diccionario ESPASA Economía y Negocios, define a la empresa comercial de la siguiente manera: "La empresa comercial es una entidad económica que mediante la organización y coordinación de una serie de factores (capital y trabajo) persigue obtener un beneficio comprando y vendiendo mercaderías, jugando un papel muy importante entre el productor y el consumidor final". (12:145)

En Guatemala, las empresas comerciales están reguladas por el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República, y las define en el artículo 655 de la siguiente forma: "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."

1.2 IMPORTANCIA

En los últimos años las empresas comerciales han tomado un lugar importante e indispensable en la vida cotidiana de los individuos de nuestra sociedad. Es preciso decir que el desarrollo económico es uno de los elementos importantes aportado por las empresas al dinamizar la economía de las sociedades en vía de desarrollo.

En el ámbito socio demográfico del desarrollo poblacional, que se refleja en un aumento del número de hogares, las empresas comerciales tienen una gran importancia, porque pueden atender al tipo de demanda en el que el consumo y la compra son prácticamente diarios y en gran escala. Además que pueden significar ahorro y ganancia, también, garantía de los bienes y servicios y variedad a la hora de escoger los productos y mayor rapidez en la oferta a los consumidores.

1.3 CARACTERÍSTICAS

Como toda sociedad, las empresas comerciales son entes a los que la ley reconoce personalidad jurídica propia y distinta de sus miembros, y que contando también con patrimonio propio, canalizan sus esfuerzos a la realización de una finalidad lucrativa que es común, con vocación tal que los beneficios que resulten de las actividades realizadas, solamente serán percibidos por los socios.

Las características de las empresas comerciales están determinadas por la demanda de los consumidores. Al exigir productos y servicios de una manera más rápida y de diversas variedades.

Las empresas comerciales están encargadas de:

- La distribución de los productos en los diversos lugares geográficos para su posterior comercialización.
- Ofertar una gran variedad de producto al gusto de los consumidores.
- Comercializar productos terminados desde la fábrica y su posterior comercialización con los consumidores.

1.4 OBJETIVOS GENERALES

Los objetivos generales de las empresas comerciales son motivaciones personales de los socios que deben responder a las áreas organizacionales. Estos son:

Objetivos de servicio

El objeto de la empresa es proveer a la comunidad bienes y servicios con la máxima eficiencia posible. Estos bienes y servicios deben satisfacer las necesidades de la sociedad, al costo más bajo y que permita precios competitivos, de tal manera que el accionista obtenga un margen que le permita ser competitivo.

Objetivos económicos

Toda operación comercial debe generar un dividendo económico con el fin de permitir la continuidad y permanencia de la empresa. El dividendo económico es el reflejo de la medida de la satisfacción de las necesidades y de la eficiencia de la producción. Después de esto se deben formular objetivos para la disminución de gastos y para incrementar el excedente económico.

Objetivos sociales:

La empresa como fuente primordial de producción de bienes y servicios tiene la obligación de mejorar el bienestar de la comunidad. La sociedad espera que la empresa pague los salarios justos a sus trabajadores, cancele sus obligaciones a los proveedores, genere dividendos por la inversión, tenga calidad en sus productos y proteja el medio ambiente.

Objetivos de desarrollo:

Los programas de desarrollo generan una gama de actitudes que diferencian la actividad del administrador profesional en diversas áreas tales como: dirección general, administración, finanzas, comercialización, producción, informática, entre otras.

La empresa comercial desde el punto de vista del empresario, tiene como objetivo principal obtener rendimientos sobre la inversión y en segundo plano contribuir sobre la inversión a la mejoría económica y social del ser humano.

1.5 CLASIFICACIÓN

Las empresas comerciales se pueden clasificar conforme a varios criterios, entre los que destacan los siguientes:

1.5.1 Según la función de su titular:

- empresas comerciales unipersonales: Es cuando es propiedad de una persona física, y puede constituirse en una entidad económica y emplear el objeto planeado.
- empresas comerciales colectivas: Estas corresponden a una persona jurídica o sociedad civil.

1.5.2 **En función de su objeto:**

- empresas comerciales industriales: Son aquellas que tiene por objeto la explotación de los recursos naturales y sustraen información, para su posterior comercialización con los diferentes tipos de organizaciones.
- empresas comerciales de productos terminados: Son organizaciones que llevan los productos, bienes y servicios desde un punto de producción hasta el punto de su uso o distribución final.
- empresas que comercializan servicios: Son aquellas empresas que prestan servicios a la sociedad.
- empresas comerciales mayoristas: Son empresas que efectúan ventas en gran escala o en cantidad cuantiosas. Estas empresas compran sus productos con la finalidad de proveer a los detallistas.
- empresas comerciales detallistas: Son organizaciones que realizan las actividades relacionadas con las ventas de bienes y servicios directamente con el consumidor para su propio uso.

1.5.3 **Según su tipo de capital:**

- Capital fijo: El capital social no puede ser modificado, sino por una modificación de los estatutos de la escritura de constitución.
- Capital variable: El capital social puede disminuir y aumentar conforme el avance de la sociedad, sin procedimientos complejos.

1.5.4 Según su constitución:

En términos generales, las empresas comerciales se clasifican en sociedades de capital, sociedades de personas y sociedades mixtas. La legislación guatemalteca reconoce las siguientes cinco formas para constituir sociedades mercantiles:

- La Sociedad Colectiva
- La Sociedad en Comandita Simple
- La Sociedad de Responsabilidad Limitada
- La Sociedad Anónima
- La Sociedad en Comandita por Acciones

Villegas Lara, respecto a las sociedades expone: “Si una sociedad no adopta en su constitución ninguna de los tipos o formas anteriores, estamos ante una sociedad civil. Ello tiene sus efectos en el ámbito registral pues las sociedades mercantiles se inscriben en el Registro Mercantil; y las sociedades civiles en el Registro Civil”. (16:43)

Sociedad Colectiva

En este tipo de empresas de propiedad de más de una persona, los socios responden de forma ilimitada con su patrimonio, y existe participación en la dirección o gestión de la empresa. La sociedad colectiva se caracteriza por tener socios que responden solidaria e ilimitadamente por las deudas de la sociedad.

El Código de Comercio de Guatemala, reconoce como sociedad mercantil a la sociedad colectiva; y la define en el artículo 59 con los siguientes términos: “Sociedad colectiva, es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales.”

“En la definición legal se establece la exigencia de una razón social y el régimen de responsabilidad de los socios, ahora bien, para integrar el concepto en mejor forma y lograr una definición más completa es necesario tomar en consideración que el Código de Comercio de Guatemala señala, cómo se integra la razón social y a quién le corresponde su uso, cómo se protege su patrimonio y, cómo se toman las decisiones. Con éstos datos y por las características de la sociedad colectiva, podemos definirla como: La sociedad de personas que actúa bajo una razón social y en la cual los socios tienen responsabilidad personal, subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones o deudas sociales.” (11:129)

Sociedad en Comandita Simple

“Es la sociedad compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.” (6:16)

La existencia de dos categorías de socios y su diferente régimen de responsabilidad son los dos elementos en que se basa la definición legal. En la sociedad en comandita simple coexisten dos categorías de socios:

- a) Los socios comanditados, también llamados gestores o colectivos, que son los que tienen a su cargo con exclusividad la administración y representación legal de la sociedad y cuya responsabilidad es ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y
- b) Los socios comanditarios y capitalistas, que se limitan a realizar su aportación de capital y tienen su responsabilidad limitada al monto de dicha aportación.

“Con fundamento en las notas anteriores, la sociedad en comandita simple puede definirse como la sociedad predominantemente personalista en la que unos socios (comanditados) desempeñan la gestión y representación sociales, pueden aportar capital y trabajo o solo trabajo y asume responsabilidad ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y otros (comanditarios) solamente aportan capital y limitan su responsabilidad al monto de su aporte.” (11:143)

Sociedad de Responsabilidad Limitada

La sociedad de responsabilidad limitada surgió como un tipo de sociedad intermedio entre las sociedades de personas y las de capitales. Por una parte, para llevar la limitación de la responsabilidad a todos los socios, como en la sociedad anónima, y por la otra, para permitir una dirección personal y una estructura que descansa en una base de confianza y de consideración a las calidades personales de los socios.

El Código de Comercio de Guatemala, al regular la sociedad de responsabilidad limitada, lo hace, dentro del sistema general de las sociedades mercantiles, estableciendo únicamente como normas especiales, las que se ocupan de las notas particulares de ella y dejando lo demás a las disposiciones generales. No contiene una definición completa y más bien se concreta a fijar sus rasgos: “Sociedad de responsabilidad limitada es la compuesta por varios socios que

solo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responden únicamente al patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones”. (6:18)

De acuerdo con los rasgos y características propias de la sociedad de responsabilidad limitada, podemos definirla como la sociedad mercantil que, bajo una denominación objetiva o una razón social, de capital fundacional y dividido en aportaciones no incorporables a títulos de ninguna naturaleza, responde por las obligaciones sociales únicamente con su patrimonio, salvo la suma a que, a más de la aportación, se comprometan los socios.

Sociedad en Comandita por Acciones

El Código de Comercio de Guatemala, regula a la sociedad en comandita por acciones inmediatamente después de la sociedad anónima y la somete a un régimen jurídico disgregado por las normas relativas a ésta última, salvo las disposiciones específicas destinadas a ella (Artículo 196 del Código de Comercio). Ésta ubicación y éste régimen se complementan con el concepto de la sociedad en comandita por acciones contenido en la ley: “Es aquella sociedad en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.” Y a lo cual liga, “las aportaciones deben estar representadas por acciones.” (6:46).

Con base a lo anterior, y tomando en cuenta las características de la sociedad en comandita por acciones, se define como la sociedad mercantil que actúa bajo una razón social, de capital dividido en acciones a cuyo monto limitan los socios su responsabilidad, salvo uno o más que la administren y responden solidaria, subsidiaria e ilimitadamente por las deudas sociales.

“Socios comanditados, son los que tienen a su cargo la administración y representación de la sociedad y están sujetos a responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y tienen un régimen similar a los administradores de la sociedad anónima (Artículo 198 del Código de Comercio). Los socios comanditados pueden ser removidos por la Asamblea General, en cuyo caso cesa su responsabilidad con respecto a las obligaciones que la sociedad adquiere con posterioridad a la inscripción en el Registro Mercantil de la referida remoción y el sustituto asume la posición del socio comanditado, con las responsabilidades consiguientes desde el momento en que acepte el cargo (Artículos 200 y 201 del Código de Comercio).” (11:213)

“Socios Comanditarios, son los que tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en igual forma que los accionistas de la sociedad anónima.”(6:46)

La ley no establece reglas particulares para el capital de la sociedad en comandita por acciones, por lo cual le son aplicables las disposiciones que rigen al capital de la sociedad anónima y en consecuencia: puede tener capital autorizado, capital suscrito y capital pagado; el mínimo del capital pagado es de cinco mil quetzales y la proporción mínima cuyo pago es obligatorio con respecto del capital suscrito, es del veinticinco por ciento.

Sociedad Anónima

La sociedad anónima es considerada como el instrumento jurídico más adecuado para desarrollar empresas de gran envergadura ya que permite la participación de un gran número de personas. Se considera por ello la más importante de las formas asociativas en la vida moderna y se le atribuye en buena parte el desenvolvimiento industrial y comercial del mundo contemporáneo. La división del capital en acciones, la movilidad de estas merced a su incorporación de títulos esencialmente negociables, la limitación individual del riesgo al capital representado por las acciones poseídas, son notas que le han dado esa importancia y que la han llevado a su enorme difusión. En la actualidad, casi todas las grandes empresas comerciales, industriales, mineras y agrícolas están organizadas como sociedades anónimas, como es el caso de la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. objeto de estudio de esta investigación.

El Código de Comercio de Guatemala, en su artículo ochenta y seis define este tipo de sociedad de la siguiente manera: “Sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.” De acuerdo con dicho precepto y con el contexto general de la regulación jurídica contenida en el Código de Comercio, se puede definir a la sociedad anónima, como la sociedad mercantil con denominación objetiva de capital dividido en acciones a cuyo monto limitan los socios su responsabilidad.

En la sociedad anónima, el capital se compone de tres partes, cada una de ellas contempladas en el Código de Comercio de Guatemala: capital autorizado, capital suscrito y capital pagado.

Capital Autorizado. La Ley permite que las sociedades anónimas fijen en su escritura constitutiva la suma máxima por la cual se pueden emitir acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital (Artículo 88 del Código de Comercio). Dicha suma máxima se le denomina capital autorizado y puede estar

total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad. No está sujeto a más requisito que de su fijación en la escritura constitutiva.

Capital Suscrito. Se entiende por capital suscrito, el monto al que en un momento dado llega la suma de los valores de las acciones adquiridas por los socios y de cuyo importe únicamente han pagado una parte que no puede ser menor del veinticinco por ciento del valor nominal de dichas acciones (Artículo 89 del Código de Comercio).

Capital Pagado: Al momento de suscribir acciones, se debe pagar por lo menos el veinticinco por ciento (25%) de su valor nominal (Artículo 89 del Código de Comercio), de tal manera que siempre hay una parte del capital suscrito cuyo valor ha sido efectivamente entregado a la sociedad. La suma de lo efectivamente entregado por los socios en concepto de valor total o parcial de sus acciones, es lo que se denomina capital pagado de la sociedad. El monto del capital pagado de una sociedad anónima no puede ser menor de cinco mil quetzales (Artículo 90 del Código de Comercio).

La empresa comercial objeto de análisis en la presente tesis, tiene la forma de organización legal de sociedad anónima.

1.6 LEGISLACIÓN ESPECÍFICA

En Guatemala las empresas comerciales están reguladas por las siguientes leyes y sus respectivos reglamentos:

1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 43, otorga el derecho a toda persona a la libre asociación, y libertad de industria, comercio y trabajo. Los comerciantes deben constituirse como compañías individuales o a través de una persona jurídica como sociedad, que de acuerdo al artículo diez del Código de Comercio se pueden constituir como sociedades colectivas, en

comandita simple, de responsabilidad limitada, anónima o en comandita por acciones.

1.6.2 Código de Comercio (Decreto 2-70)

Las empresas comerciales son comerciantes, ya que según el Código de Comercio adquieren esta categoría “quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a la industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios, la intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios, la banca, seguros y fianzas y a los auxiliares de los anteriores”. (6:2)

El artículo 334 establece que los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más y todas las sociedades mercantiles, están obligados a inscribirse en el Registro Mercantil. El plazo de la sociedad puede ser indefinido y comienza desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil.

Como comerciantes, las empresas comerciales deben “llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y en base a principios de contabilidad generalmente aceptados. Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: inventarios, de primera entrada o diario, mayor o centralizador y de estados financieros. Además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales”. (6:93)

1.6.3 Código Tributario (Decreto 6-91)

Establece que “son contribuyentes las personas individuales y las personas jurídicas que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”. (7:18) El hecho generador o hecho imponible es el postulado señalado dentro de las leyes fiscales para tipificar el tributo.

El Código Tributario regula los procedimientos y disposiciones aplicables en forma general a los tributos, los cuales se definen como “las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. (7:20)

Adicionalmente la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos es una función delegada por el Estado a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Derivado de su calidad de contribuyentes las empresas comerciales tienen la obligación de “conservar en forma ordenada los libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos, que se relacionan con sus actividades económicas y financieras, para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias”. (7:44)

1.6.4 Ley del Impuesto Sobre La Renta (Decreto 26-92)

Este cuerpo legal establece “un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos”. (8:2)

El impuesto es generado sobre la renta de fuente guatemalteca es, “todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos”. (8:3)

Para el pago de este impuesto, el contribuyente al momento de inscribirse ante la Superintendencia de Administración Tributaria especifica el régimen que desea, para lo cual tiene dos opciones:

a. Régimen general

Los contribuyentes pueden pagar el impuesto mediante el régimen de retención definitiva o directamente a las cajas fiscales. Para calcularlo, se aplica una tarifa del cinco por ciento a la renta imponible, la cual es la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas que determina la ley. Estas personas deben indicar en las facturas que emitan que están sujetos a retención del cinco por ciento o que pagan directamente a las cajas fiscales.

b. Régimen Optativo

Las personas individuales y jurídicas domiciliadas en Guatemala, pueden optar por pagar el impuesto al aplicar la tarifa del 31% a la renta imponible, la cual se determina al deducir de la renta bruta solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, se suman los costos y los gastos no deducibles y se restan las rentas exentas.

Los contribuyentes que opten por este régimen deben consignar en las facturas que emitan por sus actividades comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”. El período anual del impuesto sobre la renta inicia el uno de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre de cada año y debe coincidir con el ejercicio contable del contribuyente, el pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos y se liquida en forma definitiva anualmente. Según el artículo 61, los pagos trimestrales se determinan sobre una de las siguientes formas:

- Efectuar cierres contables parciales o liquidación preliminar de las operaciones al finalizar cada trimestre para determinar la renta imponible.
- Sobre la base de una renta imponible estimada en cinco por ciento del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo.
- Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior.

A continuación se detallan los formularios y fechas establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) que las empresas bajo el régimen optativo deben utilizar y cumplir:

No.	Impuesto	Período de pago	Fecha	Formulario electrónico	Formulario en papel
1	ISR OPTATIVO				
	Trimestral: renta anterior dividido cuatro	Trimestral	Décimo día hábil mensual abril, julio y octubre	1026	1023
	Declaración anual	Anual	31 de marzo	1198	1192
2	ISR RETENCIONES				
	Empleados	Mensual	Décimo día hábil mensual	1055	1054
	Proveedores	Mensual	Décimo día hábil mensual	1055	1054
	Facturas Especiales	Mensual	Décimo día hábil mensual	1055	1054
	ISR No domiciliados	Mensual	Décimo día hábil mensual	1096	1095
	Retenciones ISR	Mensual	Décimo día hábil mensual	1219	N/A

FUENTE: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/calendario-tributario.html>

1.6.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto 27-92)

El Impuesto al Valor Agregado grava la venta o cambio de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios en el territorio nacional, las importaciones, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventarios, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor.

La tarifa es del doce por ciento sobre el valor de las ventas o servicios menos los descuentos concedidos de acuerdo a prácticas comerciales. El total neto que el contribuyente debe entregar al fisco en cada período impositivo es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos generados.

El débito fiscal es la suma del impuesto cobrado por el contribuyente y el crédito fiscal es la suma del impuesto cobrado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo, el cual es de un mes calendario. Los pagos se deben efectuar durante el mes calendario siguiente a aquel en que se generó el impuesto, como se muestra en el cuadro ilustrativo siguiente:

No.	Impuesto	Período de pago	Fecha	Formulario electrónico	Formulario en papel
3	IVA				
	Crédito Fiscal y Débito Fiscal	Mensual	Último día hábil del mes	2159	2151
	Retenciones Dt. 20-2006	Mensual	Último día hábil del mes	2159	2151

FUENTE: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/calendario-tributario.html>

1.6.6 Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto 73-2008)

Este impuesto está a cargo de las personas individuales y jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento de sus ingresos brutos.

El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%) y el pago se realiza de forma trimestral. “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. En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal b)”. (10:2)

Están exentos los contribuyentes que a partir de la vigencia del impuesto de solidaridad, incurran en pérdidas de operación durante dos años consecutivos. Esta exención aplica exclusivamente para los cuatro períodos impositivos siguientes al segundo año en que resultaron las citadas pérdidas. Para su

aplicabilidad el contribuyente deberá informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, quien podrá efectuar las auditorías que considere convenientes.

El cuadro ilustrativo siguiente muestra los formularios a utilizar y las fechas en que las empresas deben realizar el pago de Impuesto de solidaridad:

No.	Impuesto	Período de pago	Fecha	Formulario electrónico	Formulario en papel
4	ISO	Trimestral	enero, abril, julio, octubre	1609	1601

FUENTE: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/calendario-tributario.html>

1.6.7 Otros Impuestos

Los impuestos detallados en el cuadro ilustrativo siguiente, son otros impuestos a los cuales las empresas están afectas, en especial la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., objeto de esta investigación:

No.	Impuesto	Período de pago	Fecha	Formulario electrónico	Formulario en papel
5	IGSS	Mensual	20 de cada mes	De acuerdo al correlativo entregado por el IGSS	De acuerdo al correlativo entregado por el IGSS
6	IVA Facturas Especiales	Mensual	Último día hábil del mes	2086	2083

FUENTE: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/calendario-tributario.html>

CAPÍTULO II

PLANEACIÓN DE LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

La planeación forma parte importante de las actividades de las personas, empresas y organizaciones, porque es necesaria en todos los ámbitos de la vida humana cuando se tiene establecido un objetivo a ser alcanzado en un período de tiempo determinado.

En términos generales, la planificación contempla la ejecución de los planes desde su concepción y su operación en diferentes niveles, ya que realiza acciones en base a la planeación de cada uno de los proyectos. Su primer paso es concebir el plan que luego será concretado. En otras palabras, la planeación es la dimensión que se encarga de la ejecución directa de los planes, que serán realizados y supervisados de acuerdo al planeamiento.

Otras definiciones, más precisas, incluyen "La planificación es un proceso de toma de decisiones para alcanzar un futuro deseado, teniendo en cuenta la situación actual y los factores internos y externos que pueden influir en el logro de los objetivos." (12:145)

2.1 CARACTERÍSTICAS DE LA PLANEACIÓN

- **Sentido de proceso.** La planeación es una actividad dinámica y continua, un reajuste permanente entre medios, actividades, fines y procedimientos.
- **Vínculo con el medio.** Considera los diferentes factores sociales, económicos y factores contingentes que conforman el escenario donde se desarrolla. En muchos casos, este vínculo con el medio se efectúa a través de un diagnóstico preliminar.

- **Actividad preparatoria.** La planificación se desarrolla en un escenario previo a la acción. Existe una separación entre el espacio de planificación y el de ejecución.
- **Conjunto de decisiones.** Planificar implica la selección de algunas soluciones entre una gama de opciones. Sin embargo, más que una decisión única, la planificación es un conjunto de decisiones interrelacionadas y en progresión.
- **Para la acción.** A pesar de que la planificación no es ejecución, siempre va dirigida hacia la realización de acciones.
- **Sentido de futuro.** La planificación siempre es un esfuerzo prospectivo, se busca el logro de objetivos futuristas.
- **Tiende al logro de objetivos.** El alcance de objetivos propuestos, concretos y definidos es una de las principales metas de la planificación.
- **Teoría causa-efecto.** Se establece una relación de causalidad entre lo decidido y los resultados esperados.
- **Eficiencia.** Para el logro de los objetivos, se busca el uso de los medios más eficientes.

El planificador debe estar vinculado con el medio, se debe ubicar en el terreno de la realidad social, la cual es compleja, indeterminada y llena de incertidumbre. La racionalidad en la planificación aparece como el intento de disminuir tal incertidumbre y controlar los eventos. Sin embargo, se debe ser consciente de la imposibilidad de un control completo del entorno, así que se debe conciliar la búsqueda de mitigación de incertidumbre, con un conocimiento profundo de la realidad social y la capacidad de flexibilidad ante el cambio.

En conclusión, la racionalidad consiste en introducir coherencia a las acciones planteadas como solución frente a un problema, coherencia vista en dos planos: con los objetivos propuestos, y con el medio social vigente.

Se ha expuesto una breve introducción, en términos generales, del significado de la planeación, su importancia y las características que toda buena planeación debe tener. Para los efectos de esta investigación, se hace necesario adentrarse en los conceptos de la planeación desde el punto de vista de las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales proporcionan los procedimientos que el Contador Público y Auditor debe desarrollar al elaborar el plan del trabajo de una auditoría de estados financieros, la cual debe incluir la evaluación del supuesto de negocio en marcha utilizado por la administración en la preparación de sus estados financieros.

Para el desarrollo de este capítulo, se ha tomado como base la Norma Internacional de Auditoría 300, Planeación de una Auditoría de Estados Financieros, que “trata de la responsabilidad del auditor al planear una auditoría de estados financieros.” (5:303)

La NIA 300 está vinculada a otras NIAS para un mejor alcance y entendimiento de lo que el auditor debe considerar al momento de elaborar una planificación de auditoría ya sea recurrente o de primer año. Tomando como premisa, que la planificación es para una auditoría recurrente, estas normas son las siguientes:

- Norma Internacional de Auditoría 200 – Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.

Esta norma establece las responsabilidades generales del auditor independiente aplicables en todas las auditorías, incluyendo la obligación de cumplir con Normas Internacionales de Auditoría.

La responsabilidad del auditor, en la conducción una auditoría de estados financieros es:

- a) Obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros, como un todo están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error, de esa manera se permite al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están elaborados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable; y
 - b) Dictaminar sobre los estados financieros, y comunicar según requieren las Normas Internacionales de Auditoría de acuerdo con los resultados del auditor.
- Norma Internacional de Auditoría 210 – Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría.

Esta norma establece la responsabilidad del auditor de acordar los términos del trabajo con el cliente, con el objetivo de aceptar o continuar un trabajo de auditoría sólo cuando se ha acordado la base sobre la cual se va a desempeñar, al:

- a) Establecer si están presentes las precondiciones para una auditoría; y
- b) Confirmar que hay un común entendimiento entre el auditor y la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo de los términos del trabajo de auditoría.

- Norma Internacional de Auditoría 220 – Control de calidad para una auditoría de estados financieros.

El objetivo de esta norma, es exponer la responsabilidad del auditor de establecer e implementar los procedimientos de control de calidad para una auditoría de estados financieros, a un nivel que proporcionen al auditor seguridad razonable de que:

- a) La auditoría cumple con las normas profesionales y los requisitos legales y de regulación aplicables; y
- b) El dictamen del auditor emitido es apropiado en las circunstancias.

- Norma Internacional de Auditoría 230 – Documentación de la auditoría

La responsabilidad del auditor con respecto a la documentación de la auditoría, es preparar una documentación que proporcione:

- a) Un registro suficiente y apropiado de las bases para el dictamen del auditor; y
- b) Evidencia de que la auditoría se planeó y realizó de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y con los requisitos legales y regulatorios que sean aplicables.

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

Esta Norma expone la responsabilidad que tiene el auditor, de identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, a través del entendimiento de la entidad y su entorno, el cual incluye su control interno.

- Norma Internacional de Auditoría 330 – Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.

El objetivo de esta norma es que mediante la planeación e implementación de respuestas apropiadas a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa identificada y evaluada, el auditor pueda obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

2.2 PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

“Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrolla un plan de actividades.” (5:303) Estos dos temas se amplían en el punto 2.6 Planeación de actividades.

El objetivo del auditor según lo establece la NIA 300, es “planear la auditoría de modo que se desempeña de una manera efectiva.”(5:304) En la planeación el auditor debe establecer la naturaleza y alcance de las actividades con base al tamaño y la complejidad de la entidad, la experiencia previa con la misma de los miembros clave del equipo de trabajo, y los cambios en circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría.

La participación en la elaboración del plan de auditoría, del socio del trabajo y los miembros clave del equipo de trabajo, enriquece la efectividad y eficiencia del proceso de planeación porque se aprovecha su experiencia, proporciona la oportunidad de compartir la visión con base a su conocimiento de la entidad, permite intercambiar información sobre los riesgos del negocio a los que la entidad está sujeta y ayuda a un mejor entendimiento del error potencial de los estados financieros en áreas específicas. Durante el proceso de planeación es necesario realizar reuniones del equipo de trabajo, la NIA 240 sugiere elaborar un plan de comunicación acordado por el socio a cargo del trabajo.

Debido a que no siempre es necesario que las reuniones incluyan a todos los miembros del equipo, como tampoco es necesario que todos los miembros del equipo sean informados de todas las decisiones acordadas en las reuniones, el socio a cargo del trabajo es responsable de determinar que asuntos se comunicaran a los miembros del equipo no involucrado, así como si quiere discutir asuntos con los miembros del equipo clave, y si lo considera apropiado, con especialistas.

2.3 BENEFICIOS DE LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

Los beneficios que ofrece una planeación oportuna y adecuada de auditoría de estados financieros, entre otros son los siguientes:

- “Ayuda al auditor dedicar la atención apropiada en las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda al auditor identificar y resolver oportunamente problemas potenciales.
- Ayuda al auditor administrar y organizar de manera apropiada el trabajo de auditoría, de modo que se para que se desempeñe de forma efectiva y eficiente.
- Asistir en la selección de los miembros del equipo de trabajo con los niveles de capacidad apropiados, así como la competencia para responder a los riesgos previstos, y la asignación apropiada de trabajo a los mismos.
- Facilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo, así como la revisión de su trabajo.
- Asistir, cuando se aplicable, en la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y/o expertos.” (5:303)

2.4 ACTIVIDADES PRELIMINARES DEL TRABAJO

Al iniciar un trabajo de auditoría, la Norma Internacional de Auditoría 300, Planeación de una auditoría de estados financieros, sugiere al auditor realizar las siguientes tres actividades preliminares, la cuales le permitirán identificar y evaluar hechos o circunstancias que pudieran impactar de forma adversa su capacidad tanto para planear como para desempeñar el trabajo de auditoría.

2.4.1 Aceptación y Continuación de las Relaciones con Clientes y de los Trabajos de Auditoría Específico

Antes de tomar la decisión de continuar un trabajo existente, al considerar la aceptación de un nuevo trabajo con un cliente existente ó con un nuevo cliente, la Norma Internacional de Auditoría 220, Control de calidad para una auditoría de estados financieros, requiere que la firma obtenga la información que se describe a continuación, la cual ayudará al socio del trabajo a determinar si su conclusión con respecto a la aceptación del trabajo es apropiada:

- a) Conocer la integridad de los propietarios, administración clave y encargados del gobierno corporativo de la entidad, para evitar problemas relacionados con la integridad que pudieran afectar la disposición del auditor de continuar el trabajo.
- b) Conocer la competencia y capacidad del equipo de trabajo para desempeñar el trabajo de auditoría, incluyendo tiempo y recursos.
- c) Determinar si la firma y el equipo de trabajo pueden cumplir con los requisitos éticos relevantes; y
- d) Conocer los asuntos importantes y las implicaciones que éstas tienen en la continuación de la relación con el cliente.

Después de evaluar la información antes descrita y si el socio del trabajo está satisfecho de que se han cumplido con los procedimientos apropiados, deberá determinar que las conclusiones alcanzadas al respecto de la aceptación y continuación de las relaciones con el cliente, son apropiadas.

2.4.2 Requisitos Éticos Relevantes

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 220, Control de calidad para una auditoría de estados financieros, el auditor deberá cumplir con los requisitos mínimos relevantes, incluyendo mantener su independencia y capacidad necesarias para desempeñar su trabajo.

Los requisitos éticos relevantes establecidos por el Código de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), que deben cumplir los miembros del equipo de trabajo, son: integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y conducta profesional. Durante el trabajo de auditoría, el socio del trabajo debe obtener evidencia del cumplimiento de estos requisitos éticos, a través de la observación y con investigaciones para determinar la acción apropiada, en caso llegaran a su atención, asuntos que indiquen que los miembros del equipo de trabajo no han cumplido con los requisitos éticos relevantes.

Con respecto a los requisitos de independencia, el socio del trabajo deberá concluir sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia del equipo de trabajo, para ello deberá completar los siguientes procesos establecidos en la Norma:

- a) Identificar y evaluar circunstancias y relaciones que crean amenazas a la independencia.

El socio del trabajo al identificar una amenaza respecto del trabajo de auditoría, deberá reportar dicha amenaza a las personas

indicadas dentro de la firma para determinar la acción apropiada a tomar.

- b) En caso de incumplimientos a los requisitos de independencia, el socio del trabajo debe evaluar información de las políticas y procedimientos de la firma, para determinar la existencia de la supuesta amenaza.
- c) Empezar la acción apropiada, la cual puede incluir eliminar la actividad o interés que crea la amenaza, o retirarse del trabajo de auditoría, siempre que el retiro sea posible bajo la ley o regulación aplicable

2.4.3 Entendimiento de los Términos de Trabajo de Auditoría.

Con la finalidad de evitar malos entendidos con el cliente en cuanto a los términos del trabajo, la Norma Internacional de Auditoría 210, Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría, señala que el auditor debe establecer, si están presentes las precondiciones para una auditoría y confirmar que existe un entendimiento común con la administración, para aceptar o continuar con el trabajo de auditoría.

Las precondiciones de auditoría se refieren al uso por parte de la administración de un marco de referencia de información financiera aceptable en la preparación de los estados financieros y el acuerdo de la premisa sobre la que se conduce una auditoría. En el caso, que no se encuentren presentes estas precondiciones, para un trabajo de auditoría, el auditor no deberá aceptar el trabajo propuesto, a menos que se lo requiera la ley o regulación.

Se reconocen dos marcos de referencia de información financiera aceptable en la preparación de estados financieros:

- a) **De Propósito General.** Son los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios.

- b) **De Propósito Especial.** Son los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades de información financiera de usuarios específicos.

Otro motivo por el cual el auditor no deberá aceptar el trabajo, es cuando la administración antes de la aceptación del trabajo de auditoría impone una limitación en el alcance al trabajo propuesto, que pudiera dar como resultado una abstención de opinión sobre los estados financieros.

Al aceptar el trabajo de auditoría propuesto, la firma deberá asegurarse que los términos acordados entre el auditor y la administración se formalicen en una carta compromiso de auditoría, misma que deberá incluir:

- El objetivo y alcance de la auditoría de estados financieros.
- La responsabilidad tanto de la administración como la del auditor.
- La identificación del marco de referencia de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
- Referencia a la forma y contenido esperados de cualesquier dictamen que emita el auditor y una declaración de que puede haber circunstancias en las que un dictamen pueda diferir de su forma y contenido esperados.

Es posible que en alguna ocasión se solicite un cambio a la carta compromiso elaborada al inicio del trabajo de auditoría, en cuyo caso el auditor deberá no aceptar el cambio a menos que exista una justificación razonable. Los nuevos términos acordados entre el auditor y la administración deberán quedar registrados en una carta compromiso u otra forma adecuada de un acuerdo escrito.

Si la administración no permitiera continuar con el trabajo de auditoría, porque el auditor no acepta realizar el cambio solicitado a los términos del trabajo original, el auditor deberá retirarse siempre que la ley o regulación aplicable se lo permita, y determinar si existe la obligación contractual para reportar las circunstancias a otras partes como los encargados de gobierno corporativo o dueños de la entidad.

En el caso de auditorías recurrentes, el auditor evaluará si es necesario revisar los términos del trabajo de auditoría y si es necesario recordar a la administración los términos ya existentes.

2.5 ASUNTOS A CONSIDERARSE EN LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

La planeación es un proceso dinámico y no es independiente del trabajo de auditoría. En auditorías recurrentes, el proceso de planeación generalmente inicia poco después de la terminación de la auditoría anterior y continúa hasta que se termina el trabajo de la auditoría actual. Dicho proceso de planeación incluye considerar, antes de la identificación y evaluación del auditor de los riesgos de errores materiales, asuntos como:

- Entender en forma general el marco de referencia legal y de regulación aplicable a la entidad y cómo está cumpliendo con ese marco de referencia.

- La determinación de los procedimientos analíticos que deben aplicarse como procedimientos de evaluación de riesgo.
- La determinación de la importancia relativa (materialidad). Esta se fija para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el conjunto de declaraciones erróneas en los estados financieros sin corregir y detectar, exceda la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo.
- El involucramiento de especialistas, en caso fuera necesario.
- El desempeño de otros procedimientos de evaluación del riesgo.

La elaboración del plan de auditoría es responsabilidad del auditor, quien puede decidir discutir algunos elementos de la planeación con la administración de la entidad, para facilitar la conducción y administración del trabajo de auditoría, pero debe tener especial cuidado para no comprometer la efectividad de la auditoría. Como ejemplo, el discutir la naturaleza y oportunidad de los procedimientos detallados de auditoría con la administración puede comprometer la efectividad de la auditoría al hacer predecibles los procedimientos de auditoría.

2.6 PLANEACIÓN DE ACTIVIDADES

En la planeación de las actividades, el auditor deberá completar los siguientes dos actividades, las cuales están interrelacionados, es decir, que los cambios en la estrategia general de auditoría pueden dar como resultado cambios en el plan detallado, o viceversa.

- a) **Establecer la estrategia general de auditoría.** Con el establecimiento de una estrategia general de auditoría, el auditor determina el alcance, oportunidad y dirección del trabajo auditoría, y la guía para elaborar el plan detallado de actividades. En su párrafo 8 la NIA 300 indica que al establecer la estrategia general de auditoría, el auditor debe:

1. Identificar las características del trabajo de auditoría que definan su alcance, por ejemplo: el marco de referencia para información financiera sobre el cual la administración prepara los estados financieros que se van a auditar; la información específica requerida según la industria, entre otras.
2. Confirmar el objetivo de los reportes, programación de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas, como ejemplo, el calendario de la entidad para reportar, como etapas intermedias y finales, así como las fechas clave para reunirse con la administración de la entidad para discutir la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría, entre otras.
3. Considerar los factores que a criterio del auditor son importantes para direccionar apropiadamente el esfuerzo del equipo de trabajo, es decir, factores como la determinación de la importancia relativa (materialidad), identificar áreas con mayor riesgo de errores materiales, entre otras.
4. Considerar los resultados de las actividades preliminares del trabajo, así como la experiencia y el conocimiento socio del trabajo, en caso sea relevante para la entidad.
5. Confirmar la naturaleza, oportunidad y alcance de los recursos necesarios para desarrollar el trabajo de auditoría, lo que incluye:
 - La asignación apropiada de los recursos, es decir, identificar las áreas de mayor riesgo para así asignar a los miembros del equipo con más experiencia en dichas áreas; también involucrar a especialistas en caso se identificaran asuntos complejos.
 - Determinar el número de recursos asignados a áreas específicas de la auditoría.

- La programación de actividades para disponer con los recursos, es decir si será en una etapa inicial ó intermedia de la auditoría o en fecha de corte claves; y
- La forma en que se administrara y dirigirá el recurso, así como la forma de supervisar el trabajo de auditoría asignado, y las revisiones de control de calidad.

b) **Desarrollar un plan de auditoría.** Tiene como objetivo alcanzar los objetivos de auditoría a través del uso eficiente de los recursos del auditor. El plan incluye todos los asuntos identificados en la estrategia general de auditoría de forma más detallada, es decir, que debe incluir una descripción de los diferentes procedimientos a desarrollar, incluyendo la naturaleza, oportunidad y extensión de los mismos. La NIA 300 en su párrafo 9 indica “el auditor debe desarrollar un plan de auditoría que debe incluir una descripción de:

1. La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimiento de evaluación de riesgo, según determina la NIA 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.
2. Los procedimientos adicionales de auditoría que respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración, de acuerdo a los lineamientos de la NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos evaluados, es decir que el auditor deberá diseñar:
 - **Procedimientos Sustantivos.** Son los procedimientos que el auditor diseña y desempeña con la finalidad de que éstos le ayuden detectar representaciones erróneas de importancia relativa a un nivel de aseveración. Estos procedimientos incluyen:

a) *Pruebas de detalle*, deben ser diseñadas de acuerdo a las características específicas de la clase de transacciones, saldos de cuenta ó revelación relevante (es decir riesgo inherente). El Riesgo Inherente es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea, que pudiera ser de importancia relativa, individual o cuando se agrega con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hubiera controles internos relacionados.

b) *Procedimientos analíticos sustantivos*.

- **Pruebas de Controles.** El auditor diseña y emplea pruebas de control para evaluar la efectividad operativa de los controles de la entidad, a través de obtener evidencia apropiada de auditoría. Estas pruebas son complemento a los procedimientos sustantivos, los cuales no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría a nivel de aseveración por sí solos.

3. Los otros procedimientos de auditoría que deben realizarse para cumplir con las Normas Internacionales de auditoría, éstos pueden planear después de iniciar la ejecución de los procedimientos adicionales de auditoría.” (5:305)

4. Adicionalmente, es responsabilidad del auditor planear la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión del trabajo de los miembros del equipo de auditoría. Este procedimiento depende de los factores siguientes:

- “La complejidad y tamaño de la entidad.
- El área de auditoría.
- Los riesgos evaluados de error material.
- Las capacidades y competencias de los miembros del equipo en lo personal en el desempeño del trabajo de auditoría.” (5:310)

La NIA 220, Control de calidad para una auditoría de estados financieros, establece las siguientes responsabilidades relacionadas con el desempeño del trabajo de auditoría, al socio del trabajo:

a) **Dirección, Supervisión y Desempeño del Trabajo de Auditoría.**

El socio del trabajo deberá dar seguimiento el cumplimiento por parte del equipo de trabajo, de las normas profesionales y requisitos legales y de regulación aplicable. Es también responsabilidad del socio del trabajo que elaborar un dictamen apropiado de acuerdo con las circunstancias.

b) **Revisiones.** El socio del trabajo debe asegurarse que las revisiones se realicen de acuerdo con las políticas y procedimientos establecidos por la firma. Adicionalmente, deberá revisar la documentación de auditoría para determinar que se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar las conclusiones y el dictamen del auditor.

2.7 DOCUMENTACION

El auditor debe incluir en la documentación de auditoría referente a la planeación la siguiente información:

- a) “La documentación de la estrategia general de auditoría es un registro de las decisiones clave consideradas para planear de manera apropiada la auditoría y comunicar los asuntos importantes del equipo de trabajo.
- b) La documentación del plan de auditoría es un registro de la naturaleza, oportunidad y extensión planeadas de los procedimientos de evaluación del riesgo y los procedimientos de auditoría adicionales a nivel de aseveración en respuesta a los riesgos evaluados. También sirve como registro de la planeación apropiada de los procedimientos de auditoría

que pueden revisarse y aprobarse antes de su realización. El auditor puede usar programas estándar de auditoría o listas de verificación de terminación de auditorías, diseñadas según sea necesario para reflejar las circunstancias particulares del trabajo.

- c) Un registro de los cambios importantes a la estrategia general de auditoría y al plan de auditoría, y los cambios correspondientes a la naturaleza, oportunidad y extensión planeadas de los procedimientos de auditoría, explicación por qué se hicieron los cambios importantes, y la estrategia y plan de auditoría finalmente adoptados para la auditoría. También refleja la respuesta apropiada a los cambios importantes que ocurren durante la auditoría.” (5:311)

En el siguiente capítulo, “Principio de Negocio en Marcha según Normas Internacionales de Auditoría”, se define los lineamientos y procedimientos de auditoría a desarrollarse durante la planeación, desarrollo y finalización de la evaluación del negocio en marcha de acuerdo a lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría.

CAPÍTULO III

PRINCIPIO DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Es un hecho que la información financiera no es integral, en virtud de que sólo informa sobre aspectos precisamente financieros o contables del negocio, omitiendo información muy valiosa sobre aspectos no necesariamente contables, pero sí de gran utilidad para formarse un juicio completo de la situación y perspectivas de la empresa.

La contabilidad moderna debe ir más allá de los estados financieros, como un enfoque dirigido a analizar las empresas, pero no en su estado estático, sino en su dinámica propia de negocio en marcha. Un enfoque que va más allá del que se obtiene de una contabilidad tradicional.

Es importante comentar acerca de las limitaciones informativas. Estas limitaciones son imputables a que la información contable, sólo expresa el efecto económico-financiero de las decisiones y operaciones pasadas, lo cual no es insuficiente para examinar y analizar a una empresa en su dinámica de negocio en marcha.

Por otro lado, el ambiente económico del país, influido por el ambiente internacional y la globalización de los negocios, ha traído como consecuencia que un gran número de empresas estén sufriendo una etapa de casi supervivencia, ante la falta de capitales y los requerimientos de los mercados. Debido a ello, la mayor parte de estas empresas han acumulado pérdidas en los últimos años y, en ciertos casos, éstas superan al capital social, mostrando una posición de déficit, razón por la cual el auditor debe estar alerta durante el proceso de auditoría para detectar éstos sucesos o condiciones que en forma individual o colectiva, pueden proyectar una duda importante sobre el supuesto de negocio en marcha. Bajo el supuesto de negocio en marcha, se considera que una entidad continúa en negocios por el futuro predecible. Los estados financieros de propósito general

son preparados sobre una base de negocio en marcha, a menos de que la administración tenga la intención de liquidar la entidad o dejar de operar o no tenga ninguna alternativa realista excepto esta.

En síntesis, analizar una empresa como un negocio en marcha, significa examinar y comprender su sistema estratégico con una orientación hacia el futuro. Un proceso que implica observar como un todo o sistema, a la visión y misión de la empresa, su definición del negocio, la formulación de sus estrategias, el tratamiento de productos, clientes y mercados, así como la forma de responder a la competencia y a los sucesos de entorno en general.

Para fines de auditoría, la evaluación del supuesto de negocio en marcha es responsabilidad de la administración de la compañía, independientemente del marco conceptual sobre el cual prepara sus estados financieros. El auditor por su parte, es responsable de considerar lo apropiado de la evaluación realizada por la administración.

La base técnica sobre la que el Contador Público y Auditor fundamenta la evaluación del supuesto de negocio en marcha de una empresa comercial guatemalteca, es la Norma Internacional de Auditoría 570, Negocio en Marcha, la cual, proporciona los lineamientos a seguir en la auditoría de estados financieros, con respecto al supuesto de negocio en marcha. De esta manera el auditor estará preparado al momento de planear y ejecutar la auditoría, así como al concluir sobre lo apropiado del uso por la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros.

A continuación, se da a conocer las definiciones, responsabilidades de las partes involucradas, las normas y los lineamientos, entre otros temas relacionados con la evaluación del supuesto de negocio en marcha de una empresa comercial guatemalteca que prepara sus estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

3.1 DEFINICIONES

A lo largo del desarrollo de este tema, se hace referencia a varios conceptos que es necesario definir para una comprensión apropiada del mismo. Para los propósitos de esta tesis los siguientes términos tienen los significados que se describen a continuación:

3.1.1 Auditoría

La auditoría es la actividad por medio de la cual se verifica que las cifras mostradas en los estados financieros sean correctas, a través de revisar los registros y la fuente de las transacciones contables sobre una base selectiva, para determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

La auditoría consiste en brindar apoyo a la administración en el desempeño de sus actividades, proporcionando análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información importante en las actividades que realiza la entidad.

3.1.2 Auditoría Externa

Es el examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información de una entidad económica, realizada por un Contador Público y Auditor sin vínculos laborales con ésta, utilizando métodos y técnicas determinadas con el objetivo de emitir una opinión independiente sobre lo apropiado del sistema contable e información financiera generada por ella.

3.1.3 Auditor Externo

Es un Contador Público y Auditor independiente contratado por los accionistas de una entidad económica para realizar un examen selectivo de las operaciones financieras de la entidad, con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, y de la confiabilidad de los estados financieros para los terceros interesados.

3.1.4 Estados Financieros

Los estados financieros constituyen “una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. Siendo su objetivo, suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea de utilidad a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”. (4)

La administración de la empresa es la responsable de velar por la elaboración y presentación de los estados financieros, que le sirvan para medir la eficiencia con que ha desempeñado su trabajo y la eficacia con que ha utilizado los recursos.

3.1.5 Importancia de los Estados Financieros

Los estados financieros proporcionan información útil para la toma de decisiones a diferentes personas relacionadas con la empresa, es ésta la razón por la cual resumen los datos de todas las operaciones registradas en la contabilidad. A la información útil para la toma de decisiones se le conoce como información financiera y a las personas interesadas en la compañía se les denomina usuarios de la información financiera. Entre los usuarios de la información financiera se encuentran: los inversionistas, empleados, entidades financieras, proveedores, acreedores, clientes, auditores externos y a la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.1.6 Estados Financieros Básicos

Las Normas Internacionales de Contabilidad requieren que las entidades presenten como mínimo una vez al año y con el mismo nivel de importancia todos los estados financieros que forman un conjunto completo de estados financieros, mismo que debe incluir:

- Un estado de situación financiera al final del período.
- Un estado del resultado integral del período.

- Un estado de cambios en el patrimonio del período.
- Un estado de flujos de efectivo del período.
- Notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa, y
- Un estado de situación financiera al principio del primer período comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros.

Cuando la entidad cambia el período sobre el cual informa, debe revelar, además del período cubierto por los estados financieros: la razón para utilizar un período de duración inferior o superior, y el hecho de que los importes presentados en los estados financieros no son totalmente comparables.

3.1.7 Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Son las normas y procedimientos emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) sobre las prácticas de auditoría generalmente aceptadas, servicios relacionados y sobre la forma y contenido de los informes de auditoría.

“Las Normas Internacionales de Auditoría tomadas en conjunto, proporcionan normas para que el trabajo de auditoría cumpla los objetivos generales del auditor. Las NIA tratan las responsabilidades generales del auditor, así como las consideraciones relevantes adicionales en la aplicación de dichas responsabilidades a temas específicos.” (5:121)

La autoridad de las Normas Internacionales de Auditoría está establecida en la NIA 200, Objetivos generales del auditor independiente y la

conducción de una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. A continuación se citan textualmente los párrafos 18 al 20 de ésta NIA, al respecto del cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría en la conducción de una auditoría:

- “El auditor debe cumplir con todas las NIA relevantes a la auditoría. Una NIA es relevante a la auditoría cuando está en vigor y las circunstancias a que se refiere, existen.
- El auditor debe obtener un entendimiento de todo el texto de una NIA, incluyendo la guía de aplicación y otro material explicativo, para entender los objetivos y aplicar los requerimientos establecidos por la misma, apropiadamente.
- El auditor no debe referirse al cumplimiento con las NIA en el dictamen de auditoría, a menos de que haya cumplido los requerimientos de ésta y todas las NIA relevantes a la auditoría.”

Por otro lado, la NIA 200, en su párrafo A55 indica: “Al desempeñar una auditoría se puede requerir al auditor, cumplir los requerimientos legales o regulatorios además de las NIA. Las NIA no desconocen a la legislación, regulación u otro marco regulatorio que rige una auditoría de estados financieros. En caso que dicha legislación, regulación u otro marco regulatorio difiera de las NIA, una auditoría conducida sólo de acuerdo con la legislación, regulación u otro marco regulatorio, no cumplirá automáticamente con las NIA.” (5:121)

En Guatemala las Normas Internacionales de Auditoría son aplicadas en la conducción de los trabajo de auditoría de estados financieros.

3.1.8 Supuesto de Negocio en Marcha

Definido por la Norma Internacional de Auditoría 570, Negocio en marcha, como un principio fundamental en la preparación de estados financieros. “Bajo el supuesto de negocio en marcha, se considera que la empresa continúa en negocios por el futuro predecible. Los estados financieros de propósito general son preparados sobre una base de negocio en marcha, a menos de que la administración tenga la intención de liquidar la entidad o dejar de operar, o no tenga ninguna alternativa realista excepto ésa.” (5:647)

Con respecto, al futuro predecible, “la mayoría de marcos de referencia de información financiera que requieren una evaluación explícita de la administración especifican el período para el cual se requiere que la administración tome en cuenta toda la información disponible. Por ejemplo, La Norma Internacional de Contabilidad 1, define el futuro predecible, como un período que debería ser cuando menos, pero no limitado a, doce meses desde la fecha del balance general.” (5:658)

“Los estados financieros de propósito especial pueden o no estar preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera para el cual es importante la base de negocio en marcha (por ejemplo, la base de negocio en marcha no es importante para algunos estados financieros preparados sobre una base fiscal en jurisdicciones particulares).” (5:647)

“Cuando la utilización del supuesto de negocio en marcha es adecuada, los activos y pasivos son registrados con base en que la entidad podrá realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de negocios.” (5:647)

3.2 OBLIGATORIEDAD DE LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA

Cabe mencionar, que no todos los marcos conceptuales incluyen el requisito específico para que la administración haga una evaluación de la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha. Sin embargo, ya que dicho supuesto es un principio fundamental en la preparación de los estados financieros, la administración tiene la responsabilidad de realizar dicha evaluación, aún cuando el marco conceptual de información financiera no incluya una responsabilidad explícita para hacerlo.

“Por ejemplo, la Norma Internacional de Contabilidad 1, Presentación de estados financieros, requiere que la administración realice una evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.”(5:647)

La empresa comercial, Centro de Servicios Contables, S.A., objeto de este estudio, elabora sus estados financieros bajo el marco conceptual de Normas Internacionales de Información Financiera, dicho marco si incluye el requisito explícito de evaluar el supuesto de negocio en marcha, como se evidencia en el párrafo anterior.

Los roles más importantes al evaluar la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha para un futuro predecible, los tienen la Administración de la entidad y el Contador Público y Auditor Independiente, razón por la cual es necesario delimitar la responsabilidad de cada uno de ellos.

3.3 RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN

La administración de una empresa, está conformada por los funcionarios y demás personas que se ocupan de la planificación, organización, dirección y control de los recursos humanos, financieros, materiales, tecnológicos, etc., de la organización, con el fin de obtener el máximo beneficio posible, este beneficio puede ser económico o social, dependiendo esto de los fines que persiga la empresa.

La administración es responsable de elaborar un conjunto completo de estados financieros de la entidad, así como también es responsable de evaluar la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha por un futuro predecible, es decir un período mínimo de un año. Dicha evaluación es un principio fundamental en la elaboración de estados financieros, por lo tanto la administración deberá realizarla independientemente del marco conceptual sobre el cual la compañía elabora sus estados financieros.

Para las empresas que elaboran sus estados financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, como es el caso de la entidad objeto de este estudio, la responsabilidad de la administración de evaluar la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha, queda claramente indicado en el párrafo 26 de la Norma Internacional de Contabilidad 1, Presentación de los Estados Financieros: “Cuando prepare los estados financieros, la administración deberá hacer una evaluación de la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha”. (4)

Al realizar la evaluación del supuesto de negocio en marcha de la compañía, la administración hace uso de juicios y criterios en un momento particular de tiempo, por lo que debe considerar los siguientes factores que son relevantes al hacer éstos juicios:

- **El tamaño y la complejidad de la entidad**

Las empresas definen las estrategias a seguir para lograr sus objetivos y, de acuerdo con la naturaleza de sus operaciones e industria, el entorno de regulación en que operan, así como su tamaño y complejidad, se enfrentan a una diversidad de riesgos de negocios.

Los riesgos de negocio son resultado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones o falta de acciones importantes que pueden afectar de manera adversa la capacidad de la entidad para lograr sus objetivos.

El ambiente económico actual del país, influido por el ambiente internacional y la globalización de los negocios, ha causado impactos adversos en las empresas, impidiéndoles en algunos casos, seguir operando. Es por ello, que la administración debe identificar los riesgos de negocio al definir sus estrategias para lograr sus objetivos, tomando en cuenta, que así como cambia el ambiente externo, la conducción de los negocios de la entidad también es dinámica y las estrategias y objetivos de la entidad cambian con el tiempo, por lo que podrían tener un impacto adverso por no hacer un juicio apropiado en el tiempo.

- **El grado de incertidumbre (Falta de seguridad)**

Las Normas Internacionales de Auditoría, enfatizan que los marcos conceptuales deben definir claramente el período por el cual se requiere que la administración realice los juicios a utilizar en la evaluación de supuesto de negocio en marcha de la compañía, ya que el grado de incertidumbre se incrementa mientras más adelantado es el juicio que se hace.

Las compañías que elaboran sus estados financieros bajo el marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, consideraran un período de cuando menos, pero no limitada a, doce meses de la fecha del balance para formular sus juicios.

- **Los hechos posteriores**

Los hechos posteriores son aquellos acontecimientos que ocurren entre el final del período sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación, y que podrían afectar favorable o desfavorablemente dichos estados financieros. Se reconocen los siguientes:

- a. Sucesos que proporcionan evidencia de las condiciones que existían en la fecha de los estados financieros; y
- b. Sucesos que proporcionan evidencia de condiciones que se presentaron después de la fecha de los estados financieros.

Debido a que los juicios sobre el futuro de la compañía se basan en la información que se tiene disponible en el momento que se hace el juicio, existe el riesgo de que los hechos posteriores puedan ser inconsistentes con un juicio que era razonable al momento que se hizo.

3.4 REVELACIONES QUE LA ADMINISTRACIÓN DEBE REALIZAR AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA

La administración debe “revelar claramente que hay una falta de seguridad material relacionadas a sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y, por lo tanto, que puede no ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de negocio.” (5:652)

“La evaluación de lo adecuado de la revelación de los estados financieros puede involucrar determinar si la información llama explícitamente la atención del lector a la posibilidad de que la entidad no pueda continuar realizando sus activos y descargando sus pasivos en el curso normal de negocios.” (5:661)

El hecho que los estados financieros no sean preparados sobre una base de negocio en marcha deberá ser revelado en la notas a los estados financieros, junto con la base en que se preparen los estados financieros y la razón de porque la empresa no es considerada como negocio en marcha.

3.5 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR

Las responsabilidades del Contador Público y Auditor Independiente, con respecto al supuesto de negocio en marcha, no importando el marco conceptual sobre el cual la administración elabora sus estados financieros, son las siguientes:

- “Obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría sobre la utilización apropiada del supuesto de negocio en marcha, por parte de la administración en la preparación y presentación de los estados financieros,
y

- Concluir si existe una falta de seguridad material sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.”(5:648)

El auditor no es responsable de predecir las condiciones o sucesos futuros. El hecho de que una entidad deje de continuar como negocio en marcha después de recibir un dictamen del auditor que no haga referencia a incertidumbres de importancia relativa, aún dentro del año siguiente a la fecha de los estados financieros, no indica, por sí mismo, un trabajo inadecuado del auditor. “Por consiguiente, la ausencia de cualquier referencia a incertidumbre de negocio en marcha en el dictamen del auditor no puede ser interpretada como una garantía en cuanto a la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.” (5:649)

3.5.7 OBJETIVOS DEL AUDITOR AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA

Los objetivos del Contador Público y Auditor al evaluar lo adecuado de la utilización por la administración del supuesto de negocio en marcha en la elaboración de sus estados financieros, establecidos por la NIA 570, son:

- Obtener evidencia suficiente y adecuada de auditoría respecto a lo adecuado de la utilización por la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros;
- Concluir, con base en la evidencia de auditoría obtenida, si existe una falta de seguridad material relacionada con sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha; y
- Determinar las implicaciones para el dictamen del auditor.

3.6 ALCANCE DE AUDITORÍA AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA

El alcance de una auditoría se puede definir como los procedimientos que a criterio del auditor y con base a Normas Internacionales de Auditoría, se consideran apropiados para alcanzar el objetivo de la auditoría.

En la evaluación de la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha, el alcance de los procedimientos a utilizarse dependerá del grado de consideración que se presente en cada caso, lo cual dependerá de la evidencia suficiente y apropiada que le permita al auditor concluir sobre si existe una falta de seguridad material sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

En los casos, cuando una empresa tiene una historia de operaciones rentables y fácil acceso a recursos financieros, puede llegarse a una conclusión de que la base de negocio en marcha es apropiada sin un análisis detallado. En otros casos, puede que la administración considere un amplio rango de factores alrededor de la rentabilidad actual y esperada, programación de reembolso de deudas y fuentes potenciales de financiamiento antes de que pueda sentirse satisfecha de que la base de negocio en marcha es apropiada.

3.7 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA AL EVALUAR EL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA

A continuación se describen los procedimientos que debe cumplir el auditor para evaluar la capacidad de una entidad para continuar como un negocio en marcha:

3.8.1 Procedimientos de evaluación de riesgo y las actividades relacionadas

Para evaluar los riesgos de una compañía, el auditor deberá tener un conocimiento suficiente y apropiado de la entidad, su ambiente y su control interno. Dicho entendimiento, es un proceso continuo y dinámico de obtener, actualizar y analizar información durante el desarrollo del trabajo de auditoría; a través del cual, el auditor establece su marco de referencia al planear y desarrollar el trabajo de auditoría.

Los procedimientos de evaluación de riesgos, son realizados por el auditor, para identificar y revisar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de estados financieros y a nivel de aseveración. La Norma Internacional de Auditoría, 315, identifica los siguientes procedimientos para evaluar riesgos en un trabajo de auditoría:

- “Investigaciones con la administración, y con otros dentro de la entidad que, a juicio del auditor, puedan tener información que sea probable ayuda para identificar los riesgos de error material debido a fraude o error.”(5:320)
- Desarrollar procedimientos analíticos que puedan ayudar al auditor a identificar transacciones o sucesos no usuales, montos, índices financieros o tendencias que puedan tener impactos en la auditoría. Los procedimientos analíticos desarrollados para evaluar riesgos, pueden incluir información financiera y no financiera.

- La observación y la inspección proporcionan al auditor, información acerca de la entidad y su ambiente, también pueden dar soporte a las investigaciones de la administración.

Adicionalmente, el auditor también debe considerar, durante el proceso de evaluación de riesgos, si existen sucesos o condiciones que puedan causar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. En los casos que el auditor haya identificado este tipo de sucesos, deberá primeramente determinar si la administración ha realizado una evaluación preliminar de la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha, y proceder a:

- Si la administración ya ha realizado dicha evaluación, el auditor deberá discutir con la administración si se han identificado sucesos o condiciones que puedan afectar la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha. En caso la administración ya los hubiera identificado, el auditor deberá discutir los planes que tienen para mitigar los riesgos; o
- Si la administración no ha realizado dicha evaluación, el auditor discutirá con la administración la base para el uso del supuesto de negocio en marcha, e investigará si existen sucesos o condiciones que individual o colectivamente puedan causar duda importante sobre la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha.

Es importante mencionar, que el auditor debe considerar los sucesos o condiciones que puedan causar duda importante de la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, al planear el trabajo de auditoría, al realizar la evaluación de riesgos, y durante todo el desarrollo de la auditoría deberá estar alerta por evidencia de auditoría al respecto de dichos sucesos o condiciones.

3.8.2 Conclusión sobre la evaluación de la administración

La evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha es una parte clave de la consideración del auditor sobre la utilización del supuesto de negocio en marcha utilizado por la administración en la elaboración de los estados financieros. Es responsabilidad del auditor revisar dicha evaluación. Para esta revisión el auditor debe considerar el mismo período de tiempo utilizado por la administración, el cual como lo indica la Norma Internacional de Contabilidad 1, Presentación de estados financieros, no debe ser menor a un año a partir de la fecha de los estados financieros. Dicha fecha es definida por la Norma Internacional de Auditoría 560, Hechos posteriores, en su párrafo 5, como la fecha de último período cubierto por los estados financieros.

En los casos, que administración haya considerado para su evaluación un período menor a un año, el auditor debe solicitar extender el mismo, a un mínimo de doce meses como lo indica la norma.

Por otro lado, es importante mencionar que no es responsabilidad del auditor rectificar la falta de análisis de la administración sobre la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha. En algunos casos, la falta de un análisis detallado de la administración que respalde su evaluación no evita que el auditor concluya sobre lo apropiado de las circunstancias. Por ejemplo, si la compañía tiene un historial de operaciones rentables y acceso fácil a recursos financieros no será necesario una evaluación detallada por parte de la administración, por su parte, el auditor evalúa lo apropiado de la evaluación realizada por la administración sin desarrollar procedimientos detallados, si los otros procedimientos de auditoría le son suficientes y le permiten concluir sobre si el supuesto de negocio en marcha utilizado por la administración en la elaboración de los estados financieros es apropiado.

En otros casos, el auditor puede incluir una evaluación de los procesos establecidos por la administración para realizar su evaluación, las hipótesis sobre las cuales ha basado sus planes de acción futura y si los dichos planes son factibles de acuerdo a las circunstancias.

3.8.3 Período más allá de la evaluación de la administración

Tomando en cuenta, que la administración realiza la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha en un momento determinado de tiempo, existe un grado de incertidumbre asociado que dependerá de que tan alejado hacia el futuro se espera el resultado de los sucesos considerados. Por tal razón, el auditor debe investigar con la administración acerca del conocimiento de sucesos futuros que puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la empresa para continuar sus operaciones. Si se identifican sucesos significativos, el auditor debe solicitar a la administración evaluar el impacto potencial que dicho evento tiene en la evaluación de la capacidad de la entidad para continuar sus operaciones, así mismo deberá aplicar los procedimientos de auditoría que se describen en el punto 2.10 de esta investigación, y por consiguiente debe actualizar la estrategia de auditoría.

Durante el trabajo de auditoría, el auditor debe permanecer alerta a la posibilidad de que puedan ocurrir sucesos conocidos, programados o no, o condiciones que ocurran más allá del período de evaluación utilizado por la administración que puedan cuestionar lo apropiado del uso por la administración del supuesto de negocio en marcha al elaborar sus estados financieros.

Es importante mencionar, que no es responsabilidad del auditor realizar procedimientos diferentes al de interrogar a la administración para identificar los sucesos o condiciones que puedan proyectar duda importante

sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha más allá del período evaluado por la administración, el cual debe ser de por lo menos doce meses, tal como lo indica las normas de auditoría.

3.9 INDICIOS DE PROBLEMAS DE NEGOCIO EN MARCHA

La evaluación del auditor del uso apropiado por la administración del supuesto de negocio en marcha en la elaboración de los estados financieros, se basa en su conocimiento de los sucesos y condiciones importantes existentes o que hayan ocurrido antes de la terminación de su trabajo de campo. La información relativa a dichos sucesos o condiciones se obtiene mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría planeados y realizados para alcanzar los objetivos de auditoría relacionados con las aseveraciones de la administración incluidas en los estados financieros auditados.

Durante el trabajo de auditoría, el auditor debe estar alerta por evidencia de sucesos o condiciones, que individual o colectivamente, puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha.

Los procedimientos de auditoría regulares podrían revelar sucesos o condiciones que indiquen la existencia de que podría haber una duda substancial acerca de la habilidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha por un período razonable de tiempo. Steven M. Bragg en la Guía de Profesional 2010 proporciona la siguiente lista de sucesos o condiciones que podrían causar duda acerca de la habilidad de una entidad para continuar como un negocio en marcha:

Tendencias Negativas

- Disminución de las ventas.
- Aumento de los costos.
- Pérdidas operativas recurrentes.
- Deficiencias en el capital de trabajo.
- Flujos de caja negativos de operación.
- Índices financieros clave adversos.

Asuntos Internos

- Caótico e ineficiente sistema contable.
- Pérdida de personal clave administrativo o de operaciones.
- Huelgas, paros u otras dificultades laborales.
- Dependencia excesiva en el éxito de un proyecto en particular.
- Compromisos antieconómicos a largo plazo.
- Necesidad de revisar de manera significativa las operaciones.

Sucesos Externos que se han Producido

- Procedimientos legales
- Legislación o asunto similar que podría poner en peligro la capacidad de operación.
- Pérdida de una franquicia, licencia o patente claves.
- Pérdida de un cliente o proveedor principal.
- Catástrofes naturales no aseguradas como sequías, terremotos o inundaciones.

Otros Indicadores de Posibles Problemas Financieros

- Incumplimiento de contratos de préstamos o similares.
- Atrasos en pago de dividendos.
- Negación de crédito comercial de proveedores.
- No cumplimiento con los requerimientos legales de capital.
- Busca de nueva fuentes o métodos de financiamiento.

Por su parte, la NIA 570, en su párrafo A2, proporciona la siguiente lista de los sucesos o condiciones, que podrían ser indicios de problemas de negocio en marcha. Relativamente son los mismos que los indicados por Steven M. Bragg en la Guía de Profesional 2010 expuesta en los párrafos anteriores, con una clasificación diferente:

Sucesos o condiciones financieros

- Flujos negativos de efectivo de las operaciones indicados por estados financieros históricos o prospectivos.
- Problemas de solvencia por pérdidas de operación sustanciales.
- Deterioro significativo en el valor de activos usados para generar flujos de efectivo.
- Índices financieros clave negativos.
- Posición de pasivos netos o pasivos circulantes netos.
- Retiro de apoyo financiero por deudores y otros acreedores.
- Incapacidad de pago a acreedores en fechas de vencimiento.
- Falta de prospectos para renovar o pagar los préstamos que se acercan a su vencimiento.
- Dependencia de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- Incapacidad para cumplir con los términos de los convenios de préstamos.
- Retraso o suspensión de pago de dividendos.
- Cambio en la política de crédito a proveedores, cambiando de transacciones a crédito a transacciones de pago contra entrega.
- Incapacidad para obtener suficiente financiamiento para desarrollar nuevos productos o inversiones.

Sucesos y condiciones operativos

- Intenciones de la administración de liquidar la entidad o detener sus operaciones.
- Pérdida de personal clave sin reemplazo.
- Huelgas o dificultades laborales.
- Obsolescencia del producto en el mercado.
- Pérdida de un mercado importante, franquicia, licencia o proveedor principal.
- Dificultades de mano de obra.
- Falta o escasez de suministros importantes.
- Existencia de competidores altamente exitosos.

Otros sucesos o condiciones

- Incumplimiento con requerimiento de capital u otros requisitos estatutarios.
- Cambios en la legislación o políticas de gobierno que podrían afectar adversamente a la compañía.
- Procedimientos legales o reglamentarios pendientes contra la entidad que podrían dar como resultado reclamaciones que sean difíciles de satisfacer.
- Catástrofes.

Cabe mencionar que la lista anteriormente expuesta puede no contener todas las situaciones que podrían afectar la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha, ni tampoco la existencia de una o más de ellas significa siempre que haya una incertidumbre de importancia relativa, para establecer la existencia o no de duda sobre la capacidad de la entidad para continuar sus operaciones, el auditor deberá aplicar procedimientos de auditoría que evidencien o descarten problemas de negocio en marcha.

Adicionalmente, el auditor debe considerar los siguientes otros factores al evaluar el supuesto de negocio en marcha de la compañía, como por ejemplo:

- Qué tipo de empresa es: subsidiaria del extranjero o local.
- Quiénes son sus accionistas y qué planes tienen para salvar su inversión o para rescatar a la empresa.
- En qué etapa de su plan estratégico o de sus operaciones se encuentra la empresa: preoperativa, inicial, madura.
- Cuál es la estrategia financiera de la administración: captura de capital, solamente financiamiento, capacidad de pago.
- Cómo está su mercado: abatido, creciente, momentáneamente inactivo.
- Qué futuro tienen los productos o servicios frente a la competencia; qué espera la administración.
- Cuáles son las expectativas de un proyecto, si es a largo plazo.
- Cuáles son los activos y pasivos que, en su momento, deberán ajustarse si la empresa deja de operar. Obligaciones laborales.
- La existencia de acreedores que pudieran solicitar la liquidación de la empresa, en su caso.

El auditor, al evaluar los planes de la administración, debe identificar aquellos elementos que son particularmente importantes para superar los efectos adversos de las condiciones y sucesos y debe planear y realizar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente sobre ellos.

En relación con el problema de negocio en marcha y su tratamiento, el auditor debe utilizar su juicio profesional, pero siempre enmarcado en un análisis de cada situación en particular. También es muy importante involucrar un segundo revisor, tan pronto se tenga conocimiento de un problema de este tipo. Ambos aspectos deberán quedar documentados en los papeles de trabajo.

3.10 PROCEDIMIENTOS ADICIONALES DE AUDITORÍA CUANDO SE HAN IDENTIFICADO SUCESOS O CONDICIONES

“Cuando se han identificado sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, el auditor debe obtener evidencia adecuada de auditoría para determinar si existe o no una falta de seguridad material mediante el desempeño de procedimientos adicionales de auditoría considerados como factores atenuantes.” (5:651)

A continuación se describen los procedimientos de auditoría que indica la NIA 570, en su párrafo A15, los cuales se deben desarrollar cuando el auditor ha identificado sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha:

- Analizar y discutir con la administración las proyecciones de flujo de efectivo, utilidades y otras proyecciones relevantes.
- Analizar y discutir los estados financieros intermedios más recientes disponibles que tenga la entidad.
- Revisar los términos de convenios de obligaciones amortizables y préstamos, y determinar si se ha quebrantado alguno de dichos términos.
- Leer minutas de las juntas de los accionistas, de los encargados del gobierno corporativo y de comités importantes con referencia a dificultades financieras.
- Investigar con el abogado de la entidad respecto a la existencia de litigios y demandas; y sobre lo razonable de las evaluaciones de la administración de sus resultados y el estimado de sus implicaciones financieras.

- Confirmar la existencia, legalidad y la exigibilidad de los convenios para proporcionar o para mantener apoyo financiero con partes relacionadas y terceras partes, y la evaluar la capacidad financiera de dichas partes para proporcionar fondos adicionales.

Cuando la administración ha considerado el apoyo financiero continuo de terceras partes en su evaluación del supuesto de negocio en marcha, el auditor deberá considerar el solicitar confirmación escrita que incluya los términos y condiciones de los convenios con terceras partes y obtener evidencia de su capacidad para proveer a la entidad dicho apoyo financiero.

- Evaluar los planes de la compañía para manejar los pedidos no surtidos a los clientes.
- Desarrollar procedimientos de auditoría respecto a hechos posteriores para identificar aquellos que atenúen o afecten de otro modo la capacidad para continuar como un negocio en marcha.
- Confirmar la existencia, términos y adecuación de las facilidades de préstamos.
- Obtener y revisar informes de acciones normativas.
- Determinar si hay un soporte adecuado para cualquier disposición de activos.

El auditor deberá documentar todos los procedimientos de auditoría desarrollados para evaluar el uso apropiado por la administración del supuesto de negocio en marcha, en papeles de trabajo que proporcionen evidencia de auditoría suficiente y apropiada para poder concluir sobre dicha evaluación.

Los procedimientos adicionales de auditoría, anteriormente descritos, son relevantes para cumplir con los siguientes requisitos necesarios para evaluar el supuesto de negocio en marcha utilizado por la administración en la elaboración de sus estados financieros, expuestos en el párrafo 16 de la NIA 570,

- a) Solicitar a la administración realizar la evaluación de la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha, en los casos en que la administración no haya realizado dicha evaluación.
- b) Revisar los planes futuros de la administración con respecto a la evaluación realizada, la probabilidad que los mismos mejoren la situación de la compañía y si los planes son factibles de realizarse.

Al evaluar los planes de acción futura, el auditor debe investigar con la administración si tiene planes de liquidar sus activos, realizar préstamos o reestructurar sus deudas, reducir o retrasar gastos, o incrementar su capital.

- c) Cuando la entidad ha preparado una proyección de flujo de efectivo, y el mismo es un factor importante para el resultado futuro de sucesos o condiciones en la evaluación de los planes de la administración, el auditor deberá:
 - Evaluar la confiabilidad de los datos subyacentes generados para preparar la proyección; y
 - Determinar si hay sustento adecuado para los supuestos subyacentes a la proyección.

“Cuando los supuestos de la administración incluyan el apoyo continuo de terceras partes, ya sea mediante subordinación de préstamos o compromisos para mantener o proporcionar fondos o garantías adicionales, y dicho apoyo será importante para la

capacidad de una entidad para continuar como un negocio en marcha, el auditor puede que necesite considerar pedir confirmación por escrito (incluyendo términos y condiciones) de esas terceras partes y obtener evidencia de su capacidad para proporcionar dicho apoyo.”(5:661)

Adicionalmente a lo expuesto en los dos párrafos anteriores, el auditor deberá comparar:

- “La información financiera prospectiva de los ejercicios anteriores recientes con los resultados históricos; y
- La información financiera prospectiva para el ejercicio actual con los resultados obtenidos a la fecha.” (5:661)

- d) Considerar si han surgido hechos adicionales u otra información desde la fecha en que la administración realizó su evaluación.
- e) Solicitar a la administración representaciones por escrito de los planes de acción futura, de la factibilidad de dichos planes y de que el resultado de estos planes mejorará la situación de la compañía.

El auditor después de desarrollar los procedimientos regulares y adicionales de auditoría, puede concluir si existen o no incertidumbres materiales acerca de la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha por un período de tiempo razonable, para lo cual deberá considerar los posibles efectos en los estados financieros y la revelación de los sucesos o circunstancias que causan dichas incertidumbres.

El auditor podría concluir que no existe incertidumbre material acerca de la habilidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha por un período razonable de tiempo. En dicha circunstancia, el auditor deberá considerar la necesidad de revelar las condiciones y sucesos responsables de la duda inicial y cualquier factor atenuante, incluyendo los planes de la administración.

En el caso, que después de considerar los planes de la administración, el auditor concluye que existe incertidumbre material acerca de la habilidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha por un período razonable de tiempo, el auditor deberá considerar los posibles efectos en los estados financieros y la adecuada revelación suficiente. La revelación podría incluir lo siguiente:

- Las condiciones o sucesos que crearon la incertidumbre, como las pérdidas operativas recurrentes, los flujos de efectivo negativos, las deficiencias en el capital de trabajo, entre otras.
- Los posibles efectos de las condiciones y sucesos, como reducción en las operaciones, despido de empleados, o declarase en bancarrota.
- La evaluación de la administración de la importancia de las condiciones y sucesos y los factores mitigantes.
- Si las operaciones pueden necesitar ser interrumpidas.
- Los planes de la administración, incluyendo la información financiera prospectiva más relevante.
- Información sobre la capacidad de recuperación o clasificación de los montos de los activos y pasivos registrados.

3.11 CONCLUSIONES Y DICTAMEN DE AUDITORÍA

“Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor debe concluir si, a su juicio, existe una falta de seguridad material relacionada con sucesos o condiciones que, de manera individual o colectiva, puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. Existe una falta de seguridad material cuando la magnitud de su impacto potencial y probabilidad de ocurrencia es tal que, a juicio del auditor, es necesaria la revelación adecuada de su naturaleza e implicaciones para:

- a) En el caso de un marco de referencia de información financiera de presentación razonable, la presentación razonable de los estados financieros no sea engañosa, o
- b) En el caso de un marco de referencia de cumplimiento, los estados financieros no induzcan a error.” (5:652)

“La frase “falta de seguridad material” se utiliza en la NIC 1 para discutir las incertidumbres relacionadas con sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, que deben ser reveladas en los estados financieros. En algunos otros marcos de referencia de información financiera la frase “falta de seguridad material” se utiliza en circunstancias similares.” (5:661)

Las siguientes situaciones se le podrían presentar al auditor en el momento de concluir sobre la utilización adecuada del supuesto de negocio en marcha, para lo cual la NIA 570 establece los lineamientos a seguir en cada una de dichas situaciones.

3.11.1 Utilización adecuada de supuesto de negocio en marcha pero existe una falta de seguridad material

En los casos, cuando el auditor concluye que la utilización del supuesto de negocio en marcha es adecuado en las circunstancias, pero existe una falta de seguridad material, el auditor deberá determinar si los estados financieros preparados por la administración:

- a) “Describen en forma adecuada los sucesos o condiciones principales que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha y sobre los planes de la administración para hacerse cargo de estos sucesos o condiciones; y
- b) Revelan claramente que hay una falta de seguridad material relacionada a sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha y, por lo tanto, que puede no ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de negocio.”(5:652)

“Si se hace la revelación adecuada en los estados financieros, el auditor debe expresar una opinión no calificada e incluir un párrafo de énfasis del asunto en el dictamen del auditor para:

- a) Resaltar la existencia de una falta de seguridad material con respecto al suceso o condición que pueda proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha; y para,
- b) Atraer la atención hacia la nota en los estados financieros que revela los asuntos relacionados con la falta de seguridad material.”(5:653)

La Norma Internacional de Auditoría 706, Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente, tiene como objetivo que el auditor al emitir una opinión sobre los estados financieros, llame la atención de los usuarios, cuando a su propio juicio sea necesario hacerlo a través de una comunicación clara adicional en el dictamen del auditor, hacia:

- a) “Un asunto que, aunque esté presentado o revelado de manera apropiada en los estados financieros, tiene tal importancia que es fundamental para que los usuarios entiendan los estados financieros;
o
- b) Según proceda, cualquier otro asunto que sea importante para que los usuarios puedan entender la auditoría, las responsabilidades del auditor o el dictamen del auditor.” (5:844)

“Si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios hacia un asunto presentado o revelado en los estados financieros que, a su juicio, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios entiendan los estados financieros, el auditor debe incluir un párrafo de énfasis en su dictamen, siempre y cuando haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada de que el asunto no tiene un efecto material en los estados financieros.”(5:845)

Es importante aclarar que “La inclusión de un párrafo de énfasis en el dictamen del auditor no afecta la opinión del auditor.” (5:847)

La NIA 706, en su párrafo A1, proporciona los siguientes ejemplos de circunstancias en que el auditor debe considerar necesario incluir un párrafo de énfasis:

- Incertidumbre sobre el resultado futuro de litigios importantes o de regulaciones.
- Aplicación anticipada (donde se permita) de una nueva norma contable (por ejemplo, una nueva norma internacional de información financiera) que tenga un efecto penetrante en los estados financieros, antes de su fecha de inicio de vigencia.
- Una gran catástrofe que ha tenido, o sigue teniendo, un efecto significativo sobre la posición financiera de la entidad.

“En situaciones que impliquen múltiples faltas de seguridad material que sean importantes para el conjunto de los estados financieros, el auditor puede considerar adecuado, en casos extremadamente raros, expresar una abstención de opinión en vez de añadir un párrafo de énfasis de asunto.”
(5:662)

3.11.2 La revelación de falta de seguridad material es inadecuada

“Si no se hace la revelación adecuada en los estados financieros, el auditor debe expresar una opinión calificada u opinión adversa, según sea adecuado, de acuerdo a la NIA 705, Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente. El auditor debe aclarar en el dictamen que hay una falta de seguridad material que puede proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.” (5:653)

3.11.3 Utilización inadecuada de supuesto de negocio en marcha

“Si los estados financieros han sido preparados sobre una base de negocio en marcha pero, a juicio del auditor, la utilización por la administración del supuesto de negocio en marcha en los estados financieros es inadecuado, el auditor debe expresar una opinión adversa.”(5:653)

El auditor expresa una opinión adversa, sin importar si los estados financieros incluyen o no la revelación de lo inadecuado de la utilización por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha, cuando los estados financieros han sido preparados sobre una base de negocio en marcha pero, a juicio del auditor, la utilización por la administración de dicho supuesto en los estados financieros es inadecuado.

“Si se requiere a la administración de la entidad, o ésta elige, preparar los estados financieros cuando la utilización del supuesto de negocio en marcha no es adecuado en las circunstancias, los estados financieros son preparados sobre una base alternativa (por ejemplo, base de liquidación). El auditor puede tener la capacidad de realizar una auditoría de esos estados financieros siempre y cuando determine que la base alternativa es un marco de referencia de información financiera aceptable en las circunstancias. El auditor puede expresar una opinión no calificada sobre esos estados financieros, siempre que haya revelación adecuada en ellos, pero podría considerar adecuado o necesario incluir un párrafo de énfasis de asunto en el dictamen del auditor para llamar la atención del usuario a esa base alternativa y las razones para su utilización.”(5:664)

3.11.4 Falta de disposición de la administración para hacer o extender su evaluación

“Si la administración no está dispuesta a hacer o extender su evaluación cuando el auditor se lo pide, el auditor debe considerar las implicaciones para el dictamen del auditor.” (5:653)

“En ciertas circunstancias, el auditor puede considerar necesario pedir a la administración que haga o extienda su evaluación. Si la administración no está dispuesta a hacerlo, puede ser adecuado una opinión calificada o la abstención de opinión en el dictamen del auditor, porque quizá éste no pueda obtener evidencia adecuada de auditoría respecto a la utilización del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros, tal como evidencia de auditoría respecto a la existencia de planes que la administración haya implementado o la existencia de otros factores atenuantes.”(5:664)

3.12 TIPOS DE OPINIONES

Los tipos de opiniones relacionadas con la evaluación del supuesto de negocio en marcha, que el auditor puede emitir según las circunstancias son:

- El auditor expresará una *OPINIÓN LIMPIA O NO CALIFICADA* cuando reúna la evidencia suficiente y apropiada para soportar el negocio en marcha, es decir si concluye que no hay problema de negocio en marcha. Referencia técnica NIA 700.
- En los casos que exista una revelación adecuada y los planes de la administración convencen al auditor, se dará una *OPINIÓN LIMPIA CON PÁRRAFO DE ENFASIS DE UN ASUNTO*. Referencia técnica NIA 570 (Párrafo19) y NIA 706.

- Cuando exista una revelación inadecuada, o los planes de la administración no convencen al auditor, podrá expresarse las siguientes opiniones:
 - Importancia relativa: *OPINION CON SALVEDAD*
 - Importancia relativa y determinante: *OPINION ADVERSA*
 Referencia técnica NIA 570 (Párrafo 20, A23 y A24) y NIA 705.

- Cuando se presenten limitaciones en el alcance, por ejemplo cuando la administración no está dispuesta a realizar o ampliar su evaluación.
 - Importancia relativa: *OPINION CON SALVEDAD*
 - Importancia relativa y determinante: *ABSTENCIÓN DE OPINION*
 Referencia técnica NIA 570 (Párrafo A27) y NIA 705.

- Falta de certeza para continuar como negocio en marcha, el auditor puede *ABSTENERSE DE OPINAR*. Referencia técnica: NIA 705.

- Si el auditor considera que la entidad no podrá continuar como negocio en marcha y los estados financieros se prepararon bajo el supuesto de negocio en marcha, debe expresar una *OPINION ADVERSA*. Referencia técnica NIA 570 (Párrafo 21).

- Utilización inadecuada del supuesto de negocio en marcha, *OPINIÓN ADVERSA*. Referencia técnica NIA 570 (Párrafo A25).

- El auditor puede *ABSTENERSE DE OPINAR* cuando se han identificado múltiples faltas de seguridad material que afectan significativamente los estados financieros. Referencia técnica NIA 570 (Párrafo A22).

3.13 COMUNICACIONES CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO CORPORATIVO

“A menos de que todos los encargados del gobierno corporativo estén involucrados en la administración de la entidad, el auditor debe comunicarles los sucesos o condiciones identificadas que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. Dichas comunicaciones deben incluir lo siguiente:

- a) Si los sucesos o condiciones constituyen una falta de seguridad material;
- b) Si la utilización del supuesto de negocio en marcha es adecuado en la preparación y presentación de los estados financieros; y
- c) La adecuación de revelaciones relacionadas en los estados financieros.” (5:653)

Se ha expuesto en forma teórica y general los temas relacionados a la “Evaluación de Negocio en Marcha según Normas Internacionales de Auditoría en una Empresa Comercial Guatemalteca”, tema central de esta investigación, por lo que en el siguiente capítulo se entrará en materia práctica para completar el entendimiento de este tema tan importante en el desarrollo de una auditoría de estados financieros sin importar el marco conceptual sobre el cual la administración elabora dichos estados financieros.

CAPÍTULO IV

EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA SEGÚN NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA – CASO PRÁCTICO

Este capítulo, lleva a la práctica la teoría descrita en los tres capítulos anteriores, a través de desarrollar los procedimientos de auditoría requeridos por la Norma Internacional de Auditoría 570, negocio en marcha, con el objetivo que el auditor obtenga suficiente evidencia adecuada de auditoría respecto a lo adecuado de la utilización por la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros; concluya con base a dicha evidencia, si existe una falta de seguridad material relacionada con sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, y determine las implicaciones para el dictamen.

Como se expuso en el capítulo III, el auditor para alcanzar los objetivos de auditoría al evaluar la utilización adecuada por parte de la administración supuesto de negocio en marcha al preparar sus estados financieros, deberá desarrollar los procedimientos de auditoría que en forma resumida se detallan a continuación:

- Identificar los indicios que podrían causar duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Referencia técnica NIA 570 párrafo A2.
- Discutir con la administración acerca de los planes de acción futura en relación con su evaluación de negocio en marcha, si hay probabilidad de que el resultado de dichos planes mejore o solvete dicha situación. Referencia técnica NIA 570 párrafo 16 (b) y A16.

- Obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría para asegurar que los planes de la administración sean factibles de realizar. Referencia técnica NIA 570 párrafo 16 (e)
- El auditor debe evaluar si le convence los planes de la administración. Referencia técnica NIA 570 párrafo 17.
- Revelación adecuada del evento en una nota a los estados financieros. Referencia técnica NIA 570 párrafo 18 (b)
- Evaluar el impacto en el dictamen. Referencia técnica NIA 570 párrafo 9 (c)

Los procedimientos anteriormente indicados, se desarrollan y documentan en el análisis del supuesto de negocio en marcha realizado a la compañía Centro Servicios Contables Guatemala, S.A. que es la unidad de análisis en este caso práctico, el cual se inicia dando a conocer la compañía, seguido de la planeación y desarrollo de los procedimientos de auditoría establecidos por norma para la evaluación de la utilización adecuada del supuesto de negocio en marcha por parte de la administración. Para que en base en la evidencia de auditoría obtenida se determinen las implicaciones para el dictamen del auditor.

Es importante mencionar, que el trabajo de auditoría representa la elaboración de una serie de procedimientos requeridos por norma, debido a la naturaleza de este caso práctico, los procedimientos y papeles de trabajo preparados, se limitan a la evaluación del contador público y auditor independiente, sobre la utilización apropiada del supuesto de negocio en marcha, por parte de la administración, en la preparación y presentación de los estados financieros de la compañía Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. y concluir si existe una falta de seguridad material sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, por el período terminado el 31 de diciembre de 2010. La información que se incluye es la siguiente:

4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO

Los accionistas de la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., han contactado a la firma Auditores Guatemaltecos, con el objetivo de que realice la auditoría de sus estados financieros al 31 de diciembre de 2010. Su principal objetivo es obtener la opinión del Auditor Independiente sobre la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha por un futuro predecible.

Para el efecto la administración señala que el acceso a la información necesaria, será sin restricciones y que el personal de la Compañía tendrá instrucciones de colaborar con el personal de la firma a cargo del trabajo de auditoría.

Los estados financieros de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., están preparados de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera y sobre la base de costos históricos. Los estados financieros están expresados en Quetzales, moneda oficial de Guatemala.

Para llevar a cabo el trabajo de auditoría, la compañía le ha proporcionado a la firma: un conjunto completo de estados financieros por el período terminado el 31 de diciembre de 2010, y la evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha realizada por parte de la administración.

Adicionalmente se describen algunos datos relevantes a ser considerados por la firma Auditores Guatemaltecos en su trabajo de auditoría:

Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. es una empresa que se dedica a la prestación de servicios de asesoría, asistencia técnica, consultoría y planificación en materia administrativa y/o contable. Se constituyó el 21 de noviembre de 2002 como una sociedad anónima de acuerdo con las leyes mercantiles de la República de Guatemala. La empresa obtuvo su inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) el 27 de mayo de 2003 y la

Junta Monetaria la autorizó para iniciar operaciones el 21 de noviembre de 2004. Sus oficinas están ubicadas en la 13 avenida 16-47, Zona 15 Edificio Believe decimo nivel, ubicado en la Ciudad de Guatemala.

El personal clave de la empresa es el siguiente:

Accionistas Mayoritarios: Ingenieros Armando Mendoza y Mario Calderón

Gerente General: Ingeniero José Joaquín Rodríguez

Contador General: Licenciado Daniel Valencia.

Durante las actividades preliminares del trabajo de auditoría se detectaron los siguientes eventos o condiciones que podrían afectar de manera adversa la capacidad de la compañía para continuar como un negocio en marcha por el futuro predecible:

- a) El estado de flujos de efectivo muestra flujos de operación negativos para los períodos 2010 y 2009 por Q.3,791,727 y Q.355,045 respectivamente
- b) El saldo de los préstamos por pagar comparado con el período 2009, presenta una variación mínima del 2%, con la cual se incrementa el saldo a Q.11,707,038.
- c) La empresa cuenta con una cartera pequeña, integrada por tres clientes importantes. El contrato de una de las empresas, Empresas Argentinas, S.A. vence el 31 de agosto del año en curso y no se observaron indicios de que se vaya a renovar el mismo. La facturación de éste cliente representa el 35% de la facturación de la compañía.
- d) Al aplicar índices financieros se observó que los índices de rentabilidad mostraban resultados negativos, mientras que los índices operativos de cuentas por pagar y por cobrar muestran deficiencias importantes con respecto a la rotación.

Para llevar a cabo el trabajo de auditoría la firma Auditores Guatemaltecos utilizará 150 horas e involucrará a las siguientes personas:

Socio:	Licenciado Mario Dominguez
Gerente:	Licenciada Carol Ramírez
Senior:	Licenciada Jacqueline Herrera, y
Asistente:	Licenciado Alejandro de León
Secretaria:	Vivian Barrios

Con la información proporcionada, la firma Auditores Guatemaltecos desarrollará los procedimientos de auditoría indicados en la Norma Internacional de Auditoría 570, relacionadas con la revisión de la utilización adecuada en la evaluación del supuesto de negocio en marcha por parte de la administración en la elaboración de sus estados financieros por el período terminado el 31 de diciembre de 2010. La información que se incluye es la siguiente:

4.2 PROGRAMA DE AUDITORÍA - EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
PROGRAMA DE AUDITORÍA

Actividad	SEMANA TERMINADA EL											
	21/01	28/01	04/02	11/02	18/02	25/02	04/03	11/03	18/03	25/03	01/04	08/04
Otros Asuntos - Negocio en Marcha												
Conocimiento del Negocio	✓											
Entendimiento de los términos del trabajo de auditoría		✓										
Desarrollar el Plan de Auditoría	✓	✓										
<i>Sección 1</i> Identificar eventos o condiciones				✓	✓							
<i>Sección 2</i> Evaluar la importancia de los eventos o condiciones identificados				✓	✓							
<i>Sección 3</i> Consideración de los planes de la administración								✓	✓			
<i>Sección 4</i> Declaraciones de la administración									✓	✓		
<i>Sección 5</i> Documentación											✓	✓
Supervisión del trabajo			✓			✓			✓	✓	✓	✓
Entrevista inicial y final con la administración	✓											✓
Otras entrevistas con la administración y personal de la compañía					✓			✓	✓			
Informes & Estados Financieros											✓	
Impresión y encuadernado de informes												✓

**4.3 CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
EVALUACIÓN DE NEGOCIO EN MARCHA
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO**

Descripción	Referencia a Papel de Trabajo
Sección V – Otros asuntos	
Negocio en Marcha	
Conocimiento del Negocio	V.7.10
Entendimiento de los Términos del Trabajo de Auditoría	V.7.20
Programa de auditoría – Negocio en Marcha	
Sección 1 – Identificar eventos o condiciones	V.7.31
Sección 2 – Importancia de los eventos y condiciones identificados	V.7.32
Memorando sobre la importancia de los eventos y condiciones identificados	V.7.33
Razones financieras	V.7.33.a
Índices de endeudamiento	V.7.33.b
Índices operativos	V.7.33.c
Índices de rentabilidad	V.7.33.d
Sección 3 – Consideración de los planes de la administración	V.7.34
Memorando sobre las consideraciones de los planes de la administración	V.7.35
Memorando de lectura de actas y contratos	V.7.36
Sección 4 - Declaraciones de la administración	V.7.38
Sección 5 - Documentación (Evidencia apropiada de Auditoría)	V.7.40
Conclusiones y efecto en el dictamen de Auditoría	V.7.70

Papel de Trabajo	V.7.10	
Realizado por:	J.Herrera	21.01.2011
Revisado por:	C.Ramírez	23.01.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
MEMORANDO DE PLANEACIÓN - CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO Y OTROS
ASUNTOS DE PLANEACIÓN
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

FECHAS CLAVE:

Visita preliminar:	20 de enero de 2011
Inicio del trabajo de auditoría:	08 de marzo de 2011
Entrega de Informe:	04 de abril de 2011
Cierre fiscal:	al 31 de diciembre
Cierre a revisar:	al 31 de diciembre de 2010

CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

DATOS GENERALES DE LA EMPRESA

Información Corporativa

Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. fue organizado bajo las leyes de la República de Guatemala como una persona jurídica el 21 de noviembre de 2004 por un período indefinido. El objetivo principal de la sociedad consiste en la prestación de servicios de asesoría, asistencia técnica, consultoría y planificación en materia administrativa y/o contable. La empresa se encuentra ubicada en la 13 avenida 16-47 zona 15 de la Ciudad de Guatemala.

El capital pagado de la empresa asciende a Q5,000.00 que es el monto mínimo requerido por la legislación guatemalteca.

El número promedio de empleados de la Compañía durante los años terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009, es de 61 y 69 respectivamente.

La empresa es miembro de un grupo de Compañías relacionadas, a quienes presta servicios contables. Los clientes son parte del grupo de Compañías relacionadas al que pertenece Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., su cartera actual está integrada por tres clientes: Empresas Centroamericanas, S. A., Empresas Argentinas, S. A. y Empresas Mexicanas, S. A. de C.V. Actualmente, la empresa está negociando dos contratos con dos nuevas Compañías para iniciar a prestarles servicios contables a partir del mes de julio de 2011.

Las cuentas por pagar a corto plazo de la empresa corresponden principalmente a gastos por servicios públicos, rentas, gastos de viaje, entrenamiento de personal entre otros.

La empresa cuenta con un préstamo con el banco ABC Guatemalteco, el cual fue contratado el 22 de octubre de 2007, por Q.11 millones, a un plazo de cuatro años, devenga una tasa de interés anual de 7.12%. Los fondos obtenidos a través de éste préstamos han sido utilizado para capital de trabajo. Este préstamo será pagado al vencimiento (2012).

Bases para la Preparación de los Estados Financieros

Los estados financieros de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., son preparados de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Base de Valuación y Moneda de Presentación

Los estados financieros de Servicios Contables Guatemala, S. A., son preparados sobre la base de costos históricos. Los estados financieros están expresados en Quetzales.

Políticas Contables

Las principales políticas contables de la empresa se detallan en las notas a los estados financieros que acompañan al dictamen del auditor independiente.

PERSONAL CLAVE

Accionistas Mayoritarios: Ingenieros Armando Mendoza y Mario Calderón

Gerente General: Ingeniero José Joaquín Rodríguez

Contador General: Licenciado Daniel Valencia.

OTROS ASUNTOS DE PLANEACIÓN:

OBJETIVO:

Nuestra firma ha sido contratada por los accionistas de la empresa para auditar los estados financieros de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., por el período terminado el 31 de diciembre de 2010. Dicho trabajo incluye identificar eventos o condiciones que pudieran proyectar una duda importante sobre la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha por un período de tiempo razonable, no importando si el marco conceptual sobre el cual la administración elabora sus estados financieros tiene este requisito explícitamente.

VISITA A LAS INSTALACIONES DEL CLIENTE

La visita preliminar a las oficinas del cliente fue realizada el día 20 de enero de 2011, donde tuvimos el primer contacto con el Gerente General y el Contador General de la Compañía.

Observamos las instalaciones del cliente a través de un recorrido donde pudimos observar que las operaciones de la Compañía está segmentadas en ocho procesos: Contabilidad General, Cuentas por Pagar, Créditos, Inventarios, Activos Fijos, Impuestos y Reportes. Cada uno cuenta con un Jefe de área.

CONTROL INTERNO

Según los informes de auditorías anteriores, la Compañía ha mantenido sus controles financieros clave efectivos, como consecuencia no se tiene observaciones de desviaciones de control interno que requieran mejora.

TRABAJO DE AUDITORÍA A DESARROLLAR

1. Etapa de planeación.

Efectuar procedimientos de evaluación de riesgo, para identificar eventos o condiciones que pudieran causar duda sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. En caso de haber identificado algún evento o condición direccionar el trabajo de los miembros del equipo a dichas áreas para obtener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría que confirme o descarte la falta de seguridad creada por dicho evento o condición.

2. Durante el desarrollo de la auditoría.

Mantenerse alerta durante toda la auditoría y evaluar los resultados de todos los procedimientos realizados para identificar los eventos o condiciones y riesgos correspondientes del negocio previamente no reconocidos que pudieran proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.

3. Conclusión y dictamen.

Después de evaluar los cuatro indicios identificados por posibles problemas de negocio en marcha, evaluar los planes de la administración para solventarlos y obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, consideramos apropiado emitir una opinión con énfasis de asunto. Referirse a la Nota 20 a los Estados Financieros.

PERSONAL REQUERIDO

Socio: Licenciado Mario Dominguez
Gerente: Licenciada Carol Ramírez
Senior: Licenciada Jacqueline Herrera
Asistente: Licenciado Alejandro de León
Secretaria: Vivian Barrios

COSTO DE LA AUDITORÍA

El costo del trabajo de auditoría sobre la utilización adecuada del supuesto de negocio en marcha por parte de la administración en la elaboración de los estados financieros al 31 de diciembre de 2010 de la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. será de Q. 35,000.00. A continuación el detalle de los mismos:

TOTAL DE HORAS PRESUPUESTADAS						
Actividad	Socio	Gerente	Senior	Asistente	Secretaria	TOTAL
Otros Asuntos - Negocio en Marcha						
Conocimiento del Negocio		2	4			6
Entendimiento de los términos del trabajo de auditoría			2			2
Desarrollar el Plan de Auditoría		3				3
Sección 1 Identificar eventos o condiciones			24	24		48
Sección 2 Evaluar la importancia de los eventos o condiciones identificados			4	4		8
Sección 3 Consideración de los planes de la administración		2	11	9		22
Sección 4 Declaraciones de la administración		1	1	0		2
Sección 5 Documentación			6	8		14
Supervisión del trabajo	6	8	4			18
Entrevista inicial y final con la administración	3	3	3	3		12
Otras entrevistas con la administración y personal de la compañía			3	3		6
Informes & Estados Financieros	1	2	3			6
Impresión y encuadernado de informes					3	3
Total horas	10	21	65	51	3	150

COSTO PRESUPUESTO EN QUETZALES					
Detalle del Personal		Presupuesto			
		Nivel	Horas	Tarifa / hr	Costo Q
Socio	Licenciado Mario Dominguez		10	450	4,500
Gerente	Licenciada Carol Ramirez		21	300	6,300
Senior	Licenciada Jacqueline Herrera		65	200	13,000
Asistente	Licenciado Alejandro de León		51	125	6,375
Secretaria			3	75	225
Otros - Gastos administrativos				850	850
Totales			150		
Costo del Servicio Presupuestado					31,250
IVA					3,750
Total a facturarse					35,000

FORMA DE PAGO

Se acordó con los Ingenieros Armando Mendoza y Mario Calderón, quienes son los accionistas mayoritarios de Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A. que los pagos se realizaran de la forma siguiente: 50% (Q. 17,500.00) antes de iniciar el trabajo de auditoría; 30% (Q. 10,500.00) al finalizar el trabajo de campo; y el 20% (Q. 7,000.00) cuando se entregue el informe de auditoría.

DATOS DE FACTURACIÓN

Las facturas serán emitidas utilizando el tipo de cambio de referencia del día. Las facturas deben emitirse con los siguientes datos:

- Nombre: Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.
- Dirección: 13 avenida 16-47 zona 15 ciudad
- NIT: 6022009-0

Las facturas deben ser enviadas a las oficinas del cliente, quien extenderá una contraseña de pago y emitirá el mismo después de dos semanas contadas a partir de la fecha de la contraseña.

Referencia a Papel de Trabajo V.7.10

**CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
CARTA COMPROMISO DE AUDITORÍA
Auditoría al 31 de diciembre de 2010**

Licenciado José Joaquín Mendoza
Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A
Presente.

La Junta de Accionistas nos ha solicitado que auditemos los estados financieros de la Compañía Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A, que comprenden el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2010, los correspondientes Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujos de Efectivo por el año terminado al 31 de diciembre de 2010, y un resumen de las políticas de contabilidad importantes y otra información explicativa. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo de auditoría. Conduciremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) vigentes en Guatemala. Dichas normas requieren que cumplamos con los requisitos éticos y planeemos y desempeñemos nuestra auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de

representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, debido a fraude o error.

Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas de contabilidad que se usan y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes del control interno, hay un riesgo inevitable de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa no puedan detectarse, aunque la auditoría sea planeada y desempeñada de manera apropiada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Al hacer nuestra evaluación del riesgo, consideramos el control interno relevante para la preparación de los estados financieros para diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, les comunicaremos por escrito respecto de cualesquiera deficiencias importantes en el control interno que hayamos identificado durante la auditoría, relevantes a la auditoría de los estados financieros.

Nuestra auditoría se conducirá sobre la base de que la administración reconoce y entiende que tiene responsabilidad:

- a) Sobre la elaboración y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera;

- b) Sobre el control interno que determine que es necesario para hacer posible la elaboración de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error; y,
- c) De proporcionarnos:
 - Acceso a toda información de la cual la administración tenga conocimiento que es relevante para la preparación de los estados financieros como registros, documentación y otros asuntos;
 - Información adicional que podamos solicitar para fines del trabajo de auditoría; y,
 - Acceso sin restricción a personas dentro de la entidad, de quienes determinemos es necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la administración, confirmación escrita concerniente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una cooperación total de su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría.

Nuestros honorarios que se facturarán se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas. Los honorarios acordados son Q 35,000.00, los cuales serán pagados de la siguiente forma: 50% antes de iniciar el trabajo de auditoría, 30% al terminar el trabajo de campo y 20% al entregar el informe.

Además de nuestro dictamen sobre los estados financieros, esperamos proporcionarles una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los sistemas de contabilidad y control interno que llamen nuestra atención.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros, incluyendo nuestras respectivas responsabilidades.

Atentamente,

Audidores Guatemaltecos

CONTADORES PÚBLICOS

28 de enero de 2011
Guatemala, C.A.

Papel de Trabajo:	V.7.31	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

**CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
PROGRAMA DE AUDITORÍA -NEGOCIO EN MARCHA
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010**

En la etapa de la planeación del trabajo auditoría, se debe evaluar si existe una falta de seguridad material sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable que no exceda de un año después de la fecha de los estados financieros que se están auditando.

El período de un año no deberá aplicarse mecánicamente. Al determinar el “período de tiempo razonable”, es necesario considerar el período entre la terminación del compromiso de auditoría y el fin del período de un año, particularmente si la emisión del dictamen se retrasa significativamente.

Este programa consta de cinco diferentes secciones las cuales se desarrollaran en las distintas etapas de la auditoría.

SECCIÓN 1:

**IDENTIFICAR EVENTOS O CONDICIONES QUE PUDIERAN GENERAR UNA
DUDA IMPORTANTE SOBRE LA CAPACIDAD DE EMPRESA PARA
CONTINUAR COMO NEGOCIO EN MARCHA**

Procedimiento:

Con base en los procedimientos realizados en el transcurso de nuestra auditoría y la lista de ejemplos de condiciones y hechos que se muestra a continuación, considerar si hemos identificado información que indica que podría haber duda sustancial sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable. En la sección Otros Indicadores insertar cualquier condición o evento adicional identificado, según sea apropiado.

Seleccionar el recuadro si un indicador es aplicable.

Descripción	Si / No	Fecha	Comentario
Indicadores Financieros			
1 Pérdidas operativas recurrentes.	No	15-feb	
2 Deficiencias de capital de trabajo.	No	15-feb	
3 Continuos flujos de efectivo de operación negativos.	Si	15-feb	El estado de flujo de efectivo de los periodos terminados el 31.12.2010 y 31.12.2009 muestran flujos negativos de operación. Se investigará con la administración la razón de este evento.
4 Dependencia excesiva en préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.	No	15-feb	
5 Razones financieras claves adversas.	Si	15-feb	La empresa muestra pérdidas en operación en los últimos dos años y pérdidas en sus flujos de efectivo de operación. Se analizará la situación financiera de la empresa a través de los índices financieros para identificar posibles problemas financieros, operativos o de rentabilidad que la empresa tenga y que deba subsanar.
6 Incapacidad de pagar a los acreedores en las fechas de vencimiento.	No	15-feb	
7 Incumplimiento de préstamos o acuerdos similares.	No	15-feb	
8 Restricciones sobre términos de comercio usuales.	No	15-feb	
9 Reestructuración de deuda	Si	15-feb	Observamos que el saldo de los préstamos por pagar al 31.12.2010 comparado con el saldo al 31.12.2009 tiene una leve variación del 2%. La variación corresponde al aumento en este rubro. Lo anterior podría indicar que no se hicieron pagos por préstamos durante e período 2010. Se indagará con la administración al respecto.
10 Atraso o discontinuidad de dividendos.	N/A	15-feb	La empresa no cuenta con ganancias por distribuir. En los últimos dos periodos ha generado pérdidas.
11 Inventarios excesivos u obsoletos.	N/A	15-feb	La empresa no cuenta con inventarios por ser una empresa de servicios de asesoría contable.

Descripción	Si / No	Fecha	Comentario
12 Necesidad de buscar nuevas fuentes o métodos de financiamiento o préstamos a plazo fijo que se acercan al vencimiento, sin prospectos realistas de renovación o pago.	No	15-feb	
13 Necesidad de retirar activos sustanciales.	No	15-feb	
14 Expectativas o proyecciones de una reducción importante en el desempeño financiero debido a factores internos o externos o ambos.	No	15-feb	
Indicadores Operativos			
1 Pérdida de personal administrativo o personal clave.	No	15-feb	
2 Huelgas u otras dificultades laborales.	No	15-feb	
3 Dependencia sustancial en el éxito de un proyecto en particular o en un activo en particular.	No	15-feb	
4 Dependencia excesiva en el éxito de un nuevo producto	No	15-feb	
5 Compromisos a largo plazo no económicos.	No	15-feb	
6 Necesidad de revisar a fondo las operaciones.	No	15-feb	
7 Pérdida de un gran mercado, un proveedor o cliente principal.	Si	15-feb	El contrato de uno de los clientes más importante vence el 31 de agosto, y no se tiene conocimiento de renovación de contrato. Se indagará al respecto.
8 Pérdida de una franquicia, licencia o patente clave	No	15-feb	
Otros Indicadores			
1 Incumplimiento con requerimientos de capital u otros requerimientos estatutarios.	No	15-feb	
2 Procedimientos legales pendientes, legislaciones o asuntos similares que podrían poner en peligro la capacidad de la entidad para operar.	No	15-feb	
3 Cambios o establecimiento de nueva legislación o políticas gubernamentales.	No	15-feb	
4 Innovaciones técnicas que hacen obsoleto a un producto clave.	No	15-feb	
5 Catástrofe no asegurada o poco asegurada	No	15-feb	
6 No se identificaron otros indicadores de riesgo de negocio en marcha.	No	15-feb	
Conclusión			
¿Hemos identificado algún hecho o condición?	Si		
Hemos identificado condiciones o hechos. Favor de continuar con el Paso 2, Evaluación de la Importancia de la(s) Condición(es) o Hecho(s) Identificado(s).			

Papel de Trabajo:	V.7.32	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

SECCIÓN 2:

IMPORTANCIA DE LOS EVENTOS O CONDICIONES IDENTIFICADOS

Procedimiento:

En esta sección se debe considerar si algún evento o condición identificada en la primera parte resulta en un efecto adverso sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, sin considerar cualquier acción o plan futuro que la administración pueda llevar a cabo (dichas acciones o planes se consideran en la sección 3).

- a) Evaluar la importancia de cada condición o hecho sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable.
- b) Considerar si existe información adicional (por ejemplo, proyecciones de negocios, liquidez disponible, capacidad para cumplir con obligaciones de deuda) que indique que la condición o hecho no ha tenido o no se espera que tenga un efecto adverso.

Sí existe duda sustancial sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable, continuar con la sección 3, Consideración de los Planes de la Administración; Sección 4, Declaraciones de la Gerencia; y Sección 5, Documentación, adaptar el programa según sea apropiado. **Referencia a Papel de Trabajo V.7.33 – V.7.34 – V.7.35 & V.7.40**

Adicionalmente, reconsiderar si el alcance de nuestros procedimientos de auditoría consideró apropiadamente los efectos contables o de reporte de cualquier condición o hecho identificado arriba.

Cliente Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.	Período Terminado 31 de diciembre 2010	
Preparado por J.Herrera	Fecha 07/02/2011	Referencia P/T V.7.33

NEGOCIO EN MARCHA:
[REFERENCIA P/T V.7.32](#)

Objetivo

Considerar si algún evento o condición identificada en la primera parte (V.7.31) resulta en un efecto adverso sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, sin considerar cualquier acción o plan futuro que la administración pueda llevar a cabo.

Procedimientos aplicados

- a) Evaluar la importancia de cada condición o evento sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable.
- b) Considerar si existe información adicional (por ejemplo, proyecciones de negocios, liquidez disponible, capacidad para cumplir con obligaciones de deuda) que indique que la condición o hecho no ha tenido o no se espera que tenga un efecto adverso.

Flujos de efectivo negativos de operación

La Compañía tiene flujos de efectivo negativos continuos, entonces existe una condición. Sin embargo, las proyecciones de la Compañía para el próximo año indican que tendrá la suficiente liquidez para continuar operando y que no violará ninguna obligación de deuda

sin que la administración tome alguna acción (por ejemplo, recabando fondos adicionales, modificando las obligaciones de deuda, revisando las proyecciones de negocios, retirando activos importantes), entonces el hecho o condición puede no tener un efecto adverso en la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable.

Razones financieras clave adversas – V.7.33.a - e

El índice de liquidez para el período terminado el 31.12.2010, indica que si la compañía tuviera que pagar sus deudas a corto plazo en dicha fecha, no podría hacerlo ya que solo cuenta con Q.0.29 en efectivo para pagar cada quetzal de deuda a corto plazo, es decir que la empresa no tiene el efectivo suficiente para descargar su pasivo a corto plazo.

La empresa muestra índices negativos de endeudamiento, se muestra que la empresa ha pagado el 68% de sus activos con deuda, lo que indica un alto riesgo.

Por otro lado, también se muestra índice de rentabilidad negativo, debido a que la empresa no ha tenido utilidades en los últimos dos años de operación y el capital pagado por los accionistas es el mínimo requerido por la ley.

Al aplicar el índice de solvencia, el coeficiente es el siguiente Q3.00 activos corrientes por Q1.00 de pasivo a corto plazo, lo cual indica que la Compañía si puede cumplir a corto plazo con sus obligaciones contraídas con las instituciones financieras.

Reestructuración de deuda

La deuda a largo plazo que la Compañía presenta en sus estados financieros corresponde a un préstamo obtenido en instituciones financieras (100%) en el año 2007.

Observamos que el saldo de préstamos por pagar al 31.12.2010 comparado con el saldo al 31.12.2009 tiene un aumento de 2% lo que podría indicar que la Compañía no realizó amortizaciones durante el año 2010 por falta de liquidez. Las proyecciones de la Compañía para el próximo año indican que tendrá la suficiente liquidez para continuar operando y que no violará ninguna obligación de deuda sin que la administración tome

alguna acción, entonces el hecho o condición puede no tener un efecto adverso en la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable.

Pérdida de un cliente importante

La empresa cuenta con una pequeña cartera de clientes. Los cuales de acuerdo a su volumen de facturación son: Empresa Centroamericana, S. A. (45%), Empresas Argentinas, S. A. (35%) y Empresas Mexicanas S. A. (20%).

El contrato de servicios de Empresas Argentinas, S. A. vence el 31 de agosto de 2011, y no se tienen indicios de renovación del mismo. Esta condición o evento puede tener un efecto adverso en la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha porque podría aumentar la pérdida del siguiente ejercicio ya que la facturación de éste cliente representa el 35% del total de las ventas.

Conclusión

¿Existen hechos o condiciones que han tenido o se espera que tengan un efecto adverso sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable (sin considerar los planes de la administración para mitigar los efectos adversos)?

Si, existen hechos o condiciones que podrían tener un efecto adverso sobre la capacidad de la Compañía para continuar como un negocio en marcha por un período de tiempo razonable.

Papel de Trabajo:	V.7.33. a	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
INDICES FINANCIEROS
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

INDICES FINANCIEROS			
Descripción	Al 31 de diciembre de 2010	Al 31 de diciembre de 2009	Interpretación
1 CAPITAL DE TRABAJO - = Activo Corriente - Pasivo Corriente	Q 9,348,753	Q 8,412,687	La Compañía al 31.12.2010 y 31.12.2009 respectivamente dispone de Q.9,348,753 y Q. 8,412,687, para cubrir las operaciones del giro normal del negocio. Se observa un aumento del 10% en el capital de trabajo para el año 2010, el cual se debe al aumento en la facturación del año, debido a que está prestando el servicio a una nueva área.
2 ÍNDICE DE SOLVENCIA - = Activo Corriente / Pasivo Corriente	Q 3	Q 3	La Compañía tiene disponible Q3.00 de activo corriente para pagar cada quetzal de pasivo a corto plazo al 31.12.2010 y 31.12.2009 respectivamente. El índice de solvencia se considera aceptable.
3 ÍNDICE DE LIQUIDEZ - =Efectivo / Pasivo Corriente	Q 0.29	Q 1.13	La Compañía dispone con Q.0.29 y Q.1.13 de efectivo para pagar cada quetzal de pasivo a corto plazo al 31.12.2010 y 31.12.2009. El índice de liquidez no se considera aceptable, para el año en curso, ya que la compañía solo cuenta con Q.029 para descargar sus pasivos. El efecto de la baja en este índice en el año 2010, se debe a que la compañía ha aumentado sus cuentas por pagar y no ha obtenido el ingreso de efectivo suficiente para poder cumplir con sus obligaciones.
4 PRUEBA DEL ÁCIDO - = Activo Circulante - Inventario / Pasivo Circulante	Q 3	Q 3	La Compañía no maneja inventarios. Por lo que el resultado de la prueba de ácido es igual al índice de solvencia. Se observa que tiene disponible Q3.00 de activo corriente para pagar cada quetzal de pasivo a corto plazo al 31.12.2010 y 31.12.2009. El índice de liquidez se considera aceptable.

Papel de Trabajo:	V.7.33. b	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
INDICES DE ENDEUDAMIENTO
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

INDICES DE ENDEUDAMIENTO			
Descripción	Al 31 de diciembre de 2010	Al 31 de diciembre de 2009	Interpretación
5 INDICE DE ENDEUDAMIENTO - = (Pasivos Totales / Activos Totales)*100	68%	72%	La compañía ha financiado el 68% y 72% de sus activos con deuda durante los años terminados al 31 de diciembre 2010 y 2009 respectivamente. Lo anterior denota un alto riesgo financiero que genera una disminución en el margen de seguridad para soportar posibles dificultades.
6 APALANCAMIENTO FINANCIERO - = Util. neta - Gtos. Financieros / Financiamiento + Capital = Pasivo Total / Patrimonio Total	5% (30.43)	1% (407.89)	Los valores representan cuanto de la utilidad operativa se genera para cubrir el financiamiento de la empresa.
7 INDICE DEL NÚMERO DE VECES EN QUE SE HA GANADO INTERESES = Utilidad antes de intereses e impuestos / intereses	(1.24)	(1.67)	El índice de número de veces en que se ha ganado intereses de la compañía, no es aceptable. Por regla general, un valor de por lo menos 3.0 - y de preferencia cerca a 5.0 - es aconsejable.
8 MARGEN DE SEGURIDAD = Capital de Trabajo / Pasivo Corriente	1.53	1.80	Esta razón nos muestra la realidad de las inversiones tanto de los acreedores a corto plazo, como la de los acreedores a largo plazo y propietarios, es decir, nos refleja, respecto del activo corriente, la importancia relativa de las dos clases de inversiones
9 CARGA FINANCIERA - = Gastos Financieros / Utilidad en operación	(0.81)	(0.60)	

Papel de Trabajo:	V.7.33. c	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.
INDICES OPERATIVOS
AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

INDICES OPERATIVOS			
Descripción	Al 31 de diciembre de 2010	Al 31 de diciembre de 2009	Interpretación
10 CUENTAS POR PAGAR			
A. ROTACIÓN	1	2	Este índice muestra un alta deficiencia en las políticas administrativas de cuentas por pagar. La empresa debe implementar y asegurar que las políticas sean cumplidas para mejor la rotación de las cuentas por pagar y cumplir con los créditos otorgados por los proveedores, a fin de ganar confiabilidad.
= Total compras / Total Ctas. X Pagar			
B. DÍAS CRÉDITO	351	225	
= 360 / Rotación			
11 CUENTAS POR COBRAR -			
A. ROTACIÓN	2	3	La compañía rotó sus cuentas por cobrar 2 y 3 veces en el año terminado al 31.12.2010 y 31.12.2009 respectivamente. Este índice muestra una rotación muy lenta en la recuperación de las cuentas por cobrar.
= Ventas Netas / Cuentas por Cobrar Comerciales			
B. DÍAS CRÉDITO	172	107	El período de cobranza promedio de la compañía fue de 173 y 107 días, al 31 de diciembre de 2010 y 2009 respectivamente. Esto indica que la empresa debe evaluar sus políticas de crédito y cobranza. El período de cobranza promedio según la política contable de la compañía es de 30 días, y se está extendiendo a 172 y 107 días, lo que denota deficiencias en el proceso de cobranza, por lo que la empresa está dejando de recibir oportunamente recurso que podría afectar su liquidez.
= 360 / Rotación			
12 INFRAESTRUCTURA, MAQUINARIA Y EQUIPO			
A. ROTACIÓN	11	8	La rotación de la infraestructura, maquinaria y equipo de la compañía al 31.12.2010 & 31.12.2009 respectivamente fue de 11 & 8 respectivamente. Esto indica que la compañía realizó la rotación de sus activos fijos 11 y 8 veces en el año, lo que demuestra eficiencia en la utilización de éstos.
= Ventas / Activos Fijos Netos			
13 ACTIVOS TOTALES			
A. ROTACIÓN	2	2	La rotación de activos totales indica la eficiencia con la cual la compañía puede emplear todos sus activos para generar ventas. La compañía rotó 2 veces durante el año 2010 y 2009 sus activos totales. Esto indica que ha sido eficiente en la utilización de sus activos.
= Ventas / Activos Totales			

Papel de Trabajo:	V.7.33. d	
Realizado por:	J.Herrera	07.02.2011
Revisado por:	C.Ramírez	15.02.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES GUATEMALA, S. A.

INDICES DE RENTABILIDAD

AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

INDICES DE RENTABILIDAD			
Descripción	Al 31 de diciembre de 2010 Expresado en %	Al 31 de diciembre de 2009 Expresado en %	Interpretación
14 RENTABILIDAD DEL PATRIMONIO = Utilidad Neta / Patrimonio	(1.46)	(22.04)	La rentabilidad del patrimonio bruto para los años 2010 y 2009 fue del 1.46% y 22.04% respectivamente, es decir que hubo una baja en la rentabilidad de la inversión de los accionistas del 20.58%. Lo anterior muestra que la política administrativa de la compañía no está siendo apropiada y puede originar una situación inestable al no obtener los máximos rendimientos del capital invertido.
15 RENTABILIDAD SOBRE LA INVERSIÓN DE LOS SOCIOS = Utilidad Neta / Capital Pagado	(117.75)	(128.40)	La rentabilidad sobre la inversión de los socios para el año 2010 & 2009 generaron índices negativos muy altos. Se muestran los efectos de las pérdidas del ejercicio y el capital pagado que es mínimo sugerido por la el Código de Comercio Guatemalteco.
16 RENTABILIDAD ANUAL = Utilidad Neta / Ventas Netas	(0.02)	(0.02)	Como podemos observar las ventas de la empresa para el año 2010 y 2009 generaron -2% de pérdida obtenidas en ambos períodos. Este resultado indica que las políticas administrativas adoptadas por la compañía no han sido las correctas ya que no han conseguido un situación financiera estable y solvente.
17 RENTABILIDAD SOBRE EL ACTIVO FIJO NETO = Utilidad Neta / Activo Fijo Neto	(0.23)	(0.19)	La rentabilidad de la inversión neta de activos fijos al final de período 2010 y 2009 generaron rendimientos negativos del 23% y 19% respectivamente. La empresa debe revisar su políticas administrativas con respecto al activo fijo, ya que en este período aumento negativamente un 4%.
18 RENTABILIDAD DEL ACTIVO TOTAL = Utilidad Neta / Activo Total	(0.03)	(0.04)	El rendimiento anual sobre el activo total muestra para el año 2010 y 2009 índices negativos del 3% y 4% respectivamente. Aunque se muestra un leve mejora de un 1% la compañía debe revisar sus políticas administrativas para optimizar el uso de su activo total enfocado a la generación de utilidad.
19 RENTABILIDAD POR Q DE PARTICIPACION - = Utilidad Neta/ Q de Capital Pagado	(117.75)	(128.40)	La rentabilidad de participación para el año 2010 y 2009 fue de -117.75% y -128.40%
20 CONTRIBUCION MARGINAL - = Utilidad en Operación / Ventas Netas	0.05	0.05	Podemos observar que la compañía para el año 2010 generó una utilidad operacional del 5.1%; y para el año 2009 de 5.01%. Esto evidencia un leve crecimiento de la utilidad de 0.09%, mismo que no es lo suficientemente importante para mejorar los resultados de la compañía.

Papel de Trabajo:	V.7.34	
Realizado por:	J.Herrera	10.03.2011
Revisado por:	C.Ramírez	12.03.2011

SECCIÓN 3:

CONSIDERACIÓN DE LOS PLANES DE LA ADMINISTRACIÓN

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
A. OBTENER INFORMACIÓN SOBRE LOS PLANES DE LA ADMINISTRACIÓN		
Los planes que consideraríamos y discutiríamos con la administración pueden incluir los siguientes:		
a Planes para retirar activos	No	V.7.35
b Planes para pedir dinero o reestructurar la deuda	Si	V.7.35
c Planes para reducir o retrasar gastos	No	V.7.35
d Planes para incrementos mayores en ingresos que los incrementos en los costos y gastos relacionados	Si	V.7.35
e Planes para incrementar el capital contable.	Si	V.7.35
Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
B. REALIZAR Y DOCUMENTAR PROCEDIMIENTOS PARA EVALUAR LO SIGUIENTE:		
a Suficiencia de la evidencia que soporta los supuestos importantes de los planes de la administración.	✓	
b La probabilidad de que los planes de la administración puedan implementarse efectivamente.	✓	
c La probabilidad de que los efectos adversos serán mitigados por un periodo de tiempo razonable.	✓	
d Considerar los siguientes procedimientos:		
1 Analizar y comentar el flujo de efectivo esperado, utilidades y otra información financiera relevante con la administración.	Si	V.7.35
2 Evaluar la capacidad de la administración para producir información prospectiva precisa (por ejemplo, comparando la información prospectiva para el periodo actual con los resultados reales logrados para dicho periodo o a la fecha)	No	V.7.35
3 Evaluar la razonabilidad de los supuestos de la administración, poniendo particular atención a los supuestos que son:	Si	V.7.35
3.1 Importantes para la información financiera prospectiva	✓	
3.2 Especialmente sensibles o susceptibles al cambio	✓	
3.3 Inconsistentes con las tendencias históricas (actualizados para incluir los resultados reales de los periodos incluidos en la proyección).	✓	
3.4 Razonabilidad histórica de los supuestos de la administración.	✓	

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
4 Revisar y discutir con la administración los estados financieros más recientes de la entidad y los hechos posteriores a la fecha del balance general para los rubros que afectan la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha.	Si	V.7.35
5 Revisar los términos de los contratos de las obligaciones quirografarias y préstamos y determinar si alguno se ha incumplido o está por incumplirse.	Si	V.7.36
6 Leer las minutas de las asambleas de los accionistas, los encargados del gobierno / consejo de administración, y otros importantes comités para los rubros que afectan la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha.	Si	V.7.36
7 Pedir información de asuntos importantes en materia legal al asesor legal de la entidad.	Si	V.7.36
8 Confirmar la existencia, legalidad y la capacidad de hacer cumplir los contratos para proporcionar o mantener un soporte financiero con partes relacionadas, y evaluar la capacidad financiera de tales partes relacionadas para proporcionar fundamentos adicionales.	N/A	
9 Evaluar la habilidad de la Compañía para disponer de activos, considerando la aparente capacidad para venderlos, efectos directos o indirectos de disponerlos en el negocio, y cualquier restricción en su disposición.	No	V.7.35
10 Considerar hacer una consulta con los especialistas de la industria o con los especialistas de Grupo de Reorganización de Servicios con respecto a la posición financiera actual de la Compañía y/o los planes de la gerencia.	No	V.7.35
<p>C. Considerar hacer una consulta al área de Administración de Riesgo, (tal consulta es fomentada particularmente si parece que los planes de la administración mitigan los efectos adversos).</p> <p>Conclusión: ¿Estamos satisfechos de que:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1 Existe un soporte adecuado para los supuestos importantes de los planes de la administración; ✓ 2 Es probable que los planes de la administración puedan ser implementados efectivamente, y ✓ 3 Es probable que los efectos adversos serán mitigados por un periodo de tiempo razonable?. ✓ <p>Creemos que existe duda sustancial sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un periodo de tiempo razonable:</p> <p>A. Considerar si los estados financieros adecuadamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1 Describen las condiciones principales y hechos que nos causen duda sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha. 		
Si	V.7.35	

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
2 Describen los posibles efectos de tales condiciones y hechos y la evaluación de la gerencia da la importancia de dichas condiciones.	Si	V.7.35
3 Describen cualquier factor mitigante y planes de la gerencia (descontinuación de las operaciones y/o información financiera relevante).	Si	V.7.36
4 Digan que hay dudas sustanciales de que la entidad pueda continuar como negocio en marcha y, por lo tanto, no pueda realizar sus activos y cumplir con sus pasivos en el curso normal del negocio.	N/A	
5 Digan que los estados financieros no incluyen ningún ajuste relacionado con la recobrabilidad y clasificación de montos de activos registrados o de montos y clasificación de los pasivos que necesariamente hagan que la entidad no pueda continuar como negocio en marcha.	N/A	
B. Modificar nuestro dictamen. <ul style="list-style-type: none"> a. Agregar un párrafo de énfasis b. Opinión calificada c. Niegue la opinión (discrecional) 	Si	V.7.36

Cliente Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.	Período Terminado 31 de diciembre 2010	
Preparado por J.Herrera	Fecha 15/03/2011	Referencia P/T V.7.35

NEGOCIO EN MARCHA:
REFERENCIA P/T V.7.34

Objetivo

- a) Cumplir con lo establecido en el programa de negocio en marcha para tener una apreciación apropiada de los planes de la administración para minimizar este riesgo.
- b) Evaluar la posición de la Compañía con respecto al conocimiento y medidas tomadas por la administración para minimizar el riesgo de cese de operaciones.

Procedimientos aplicados

- 1. Flujos de efectivo negativos de operación.
- 2. Índices financieros clave negativos.
- 3. Análisis de la deuda de la Compañía.
- 4. Pérdida de un cliente importante.
- 5. Se indagó con la Gerencia General la identificación sobre lo adecuado de los supuestos de la gerencia sobre el negocio en marcha en que se basa la preparación de los estados financieros.
- 6. Representaciones de la gerencia sobre las acciones futuras para la evolución y solución de los problemas de negocio en marcha.

1. Flujos de efectivo negativos de operación

Los flujos negativos de operación de la empresa ascienden a Q.3,791,727.00, al 31 de diciembre de 2010, el efecto básicamente se encuentra en el aumento de las cuentas por cobrar(80%).

El aumento en las cuentas por cobrar se debe a que en el último trimestre del año 2010, el cliente Empresas Centroamericanas, S. A., tuvo problemas de liquidez por lo que no pudo hacer efectivo sus pagos mensuales como usualmente lo hacía. El cliente acordó con la Compañía iniciar a pagar a partir del mes de marzo de 2011 dicha deuda. Se obtuvo la documentación de soporte de los depósitos bancarios realizado en el mes de marzo (60%) y abril 2011 (40%) como pago de los servicios del último trimestre del año 2011. Los servicios de los primeros meses del año 2011 han sido pagados por el cliente puntualmente. **Referencia a papel de trabajo: A-10 Conciliación Bancaria 1**

2. Índices financieros clave negativos

Al aplicar el índice de liquidez el coeficiente es el siguiente Q.0.29; lo que indica que la empresa cuenta con 29 centavos de activo para pagar cada quetzal de deuda a corto plazo, es decir que la empresa no tiene la liquidez suficiente para descargar su pasivo a corto plazo. Este evento o condición se originó por la falta de pago del cliente Empresas Centroamericanas, S. A. durante el último trimestre del año 2010, debido a falta de liquidez. Sin embargo esta situación fue resuelta ya que el cliente hizo efectivo este pago atraso durante el primer trimestre del año 2011. **Referencia a papel de trabajo: A-10 Conciliación Bancaria 1**

La empresa muestra índices negativos de endeudamiento, se muestra que la empresa ha pagado el 68% de sus activos con deuda, lo que indica un alto riesgo. La empresa renegoció su deuda con el Banco ABC Guatemalteco, S. A. con quien tiene un préstamo de Q11 millones para un plazo de cuatro años pagaderos al vencimiento (2014), la tasa de interés aplicada será de 7.12%. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36**

Por otro lado, también se muestran índice de rentabilidad negativos, debido a que la empresa no ha tenido utilidades en los últimos dos años de operación y el capital pagado por los accionistas es el mínimo requerido por la ley. Según acta de Junta de accionistas de fecha 13 de enero los accionistas estarán inyectando capital a la empresa durante el año 2011. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36**

Al aplicar el índice corriente, el coeficiente es el siguiente Q3.00 activos corrientes por Q1.00 de pasivo a corto plazo, lo cual indica que la Compañía si puede cumplir a corto plazo con sus obligaciones contraídas con las instituciones financieras. **Referencia a papel de trabajo: V.7.33.a**

3. Análisis de la deuda de la Compañía

La deuda que la Compañía presenta en sus estados financieros corresponde a un préstamo obtenido en instituciones financieras (100%).

Observamos que el saldo de préstamos por pagar al 31.12.2010 comparado con el saldo al 31.12.2009 tiene un aumento de 2% lo que podría indicar que la Compañía no realizó amortizaciones durante el año 2010 por falta de liquidez. Sin embargo al revisar el contrato observamos que el préstamo fue renovado para un período de cuatro años a una tasa de interés del 7.12%. Los fondos obtenidos fueron utilizados para capital de trabajo. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36**

4. Pérdida de un cliente importante

La empresa cuenta con una pequeña cartera de clientes. Los cuales de acuerdo a su volumen de facturación son: Empresas Centroamericanas, S. A. (45%), Empresas Argentinas, S. A. (35%) y Empresas Mexicanas SA de CV (20%).

El contrato de servicios de Empresas Argentinas, S. A. vence el 31 de agosto 2011, y no se tienen indicios de renovación del mismo. Sin embargo, la Compañía tiene dos nuevos clientes a los que prestará servicios contables a partir de julio 2011, el volumen de su facturación será de 30% con lo que se mitiga la pérdida del cliente Empresas Argentinas,

S.A en un 89%. Los contratos para estos dos nuevos clientes tendrán una vigencia inicial de cinco años y se encuentran en el proceso de trámite legal. Por otro lado, se están iniciando las negociaciones con un cliente local pequeño; de concretarse la negociación podría representar una facturación del 8%. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36**

5. Eventos importantes

Mediante acta de la junta de accionista se tiene planeado que la Compañía realice aportes importantes (Q6.4 millones) que espera capitalizar en el año 2011, lo cual mejoraría la composición de su patrimonio. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36**

Conclusión

Con base en nuestros procedimientos de auditoría e indagaciones aplicados podemos concluir que no existe una incertidumbre importante relacionada con eventos o condiciones que puedan generar una duda significativa sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha.

Se agregará un párrafo de énfasis en el dictamen del auditor, debido a que el riesgo de negocio en marcha esta presente, por la incertidumbre de saber si los planes de la administración tendrán resultados positivos en un plazo de tiempo razonable. **Referencia a papel de trabajo: V.7.70**

Cliente	Período Terminado
Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.	31 de diciembre 2010
Preparado por	Fecha
J.Herrera	18/03/2011
	Referencia P/T
	V.7.36

NEGOCIO EN MARCHA:

REFERENCIA P/T V.7.34 y V.7.35

Objetivos

- a) Conocer los planes y acuerdos importantes de la Compañía para un período de tiempo razonable.

Procedimientos Aplicados

1. Lectura de actas y contratos. Debido a la confidencialidad de la información se presenta un resumen de los documentos revisados físicamente y en original.

Banco ABC Guatemalteco S. A.

Contrato No. 2010-22OCT- ABCSCS – Renegociación de deuda

Con fecha 22 de octubre de 2010, la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. renegoció con el Banco ABC Guatemalteco, S. A. la deudade Q11.7 millones para un plazo de cuatro años pagaderos al vencimiento (2014), la tasa de interés aplicada será de 7.12%.

Empresa Chilena, S. A. – Contrato 01-2011

Empresa Colombiana, S. A. – Contrato 02 - 2011

El abogado de la empresa, Licenciado Rodrigo Flores indica que a partir del 01 de julio 2011 la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala estará prestando servicios contables a la Empresa Chilena S.A, y Empresa Colombiana, S. A. La negociación ya está cerrada con el cliente, solo está pendiente la firma física en ambos contratos por parte de los clientes, debido a que el representante legal de ambas Compañías se encuentra de vacaciones. **Referencia a papel de trabajo: V.7.36.a**

Junta de Accionistas - Acta No. 01-2011

Con fecha 13 de enero de 2011 los accionistas mayoritarios de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., Licenciado Armando Mendoza y Licenciado Mario Calderón acordaron realizar aportes trimestrales de capital a la empresa durante el año 2011. El monto a ser capitalizado al final del año 2011 es de Q6.4 millones que se invertirán en capital de trabajo.

Referencia a papel de trabajo: V.7.36

Guatemala, 03 de abril de 2011

Señores
Audidores Guatemaltecos, CPA
2da calle 8-05 zona 20
Apartado Postal 949-A
Presente.

Estimados señores,

A requerimiento del señor José Joaquín Rodríguez, Gerente General de la Compañía Centro de Servicios Contables, Guatemala, S. A., me permito responder a la nota de fecha 31 de enero de 2011, en la cual se me solicita brindar la información que a continuación se detalla:

1. La lista actual que describa el estado actual hasta la fecha de cualquier litigio o reclamación contra la empresa Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., así como estimación del impacto económico incluyendo los honorarios legales y costo de los litigios.

A mi cargo no estuvo ningún litigio o reclamación de la empresa que se hubiera generado en el ejercicio fiscal terminado el 31 de diciembre de 2010 e incluso hasta la presente fecha.

2. No conozco ni he tenido a mi cargo litigios o conflictos que se hayan solucionado fuera de la corte, durante el ejercicio 2010 e incluso hasta la presente fecha.
3. No conozco de pasivos pendientes o reclamaciones directas o pasivos contingentes provenientes de reclamos o juicios, salvo los honorarios que se acusarían en virtud de arreglos de los conflictos a mi cargo, cuyos importes están incluidos en las estimaciones remitidas y que materialmente entiendo no afectarían la posición financiera de la empresa.

4. Tengo en trámite de legalización los contratos 01-2011 y 02-2011 por servicios contables y financieros que la empresa estará prestando a partir del 01 de julio de 2011 a Empresa Chilena S.A, y Empresa Colombiana, S. A., respectivamente. La negociación ya está cerrada con los clientes, solo está pendiente la firma física en ambos contratos.

5. No tengo otra información que brindar que a mi juicio afectara los estados financieros de la Compañía.

Agradeciendo la atención que la presente les merezca, me suscribo.

Atentamente,

Jorge Prats

Jorge Arturo Prats
Abogado y Notario
Colegiado No. 1234

Papel de Trabajo:	V.7.38	
Realizado por:	J.Herrera	18.03.2011
Revisado por:	C.Ramírez	21.03.2011

SECCIÓN 4:

DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
<p>1 Obtener una declaración de la administración específica que diga:</p> <p>a Las proyecciones y los supuestos subyacentes representan la mejor estimación de la administración del escenario más probable.</p>	Si	<p>Carta de Representación o Salvaguarda</p>
<p>b Si aplica: Las revelaciones en los estados financieros contienen todos los hechos pertinentes relativos a la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.</p>	Si	



Referencia a papel de trabajo: V.7.38

Guatemala, 04 de abril de 2011

Señores,
Audidores Guatemaltecos
Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

Suministramos esta carta en relación con su auditoría de los estados financieros de S. A., al 31 de diciembre de 2010, con el propósito de expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, y flujos de efectivo de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-.

Confirmamos que somos responsables por lo siguiente:

- a. La presentación razonable en los estados financieros de la situación financiera, los resultados de las operaciones y flujos de efectivo, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-.
- b. El diseño e implementación de programas y controles para prevenir y detectar fraudes.
- c. Establecer y mantener controles internos eficaces sobre los reportes financieros.

Algunas manifestaciones en esta carta se califican como limitadas a asuntos significativos. Un asunto es considerado significativo, independientemente de su magnitud, si involucra una omisión o declaración incorrecta de una información contable la cual, de acuerdo con las circunstancias que lo rodean, hace probable que el criterio de una persona ecuánime que confía en la información contable, pueda ser modificado o influenciado por dicha omisión o declaración incorrecta.

Confirmamos, según nuestro leal saber y entender, las siguientes manifestaciones hechas a ustedes durante la auditoría.

1. Los estados financieros antes mencionados están presentados razonablemente, de conformidad con las -NIIF-.
2. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. ha puesto a su disposición el acceso y toda la información pertinente, tal como fue acordado en los términos de la carta de compromiso de auditoría, incluyendo:



- a. Registros financieros y datos relacionados.
 - b. Actas de las reuniones de accionistas 01-2011
3. No se ha recibido comunicaciones de entidades reguladoras relacionadas con el incumplimiento de, o deficiencias en, aspectos financieros.
 4. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. no ha documentado el Proceso de Evaluación del Riesgo de la Entidad, incluyendo la evaluación del riesgo de si los estados financieros pudieran estar afectados de manera significativa debido a fraude.
 5. No tenemos conocimiento de algún fraude ni sospecha de fraude que afecte Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. y que involucre a (1) la gerencia, (2) los empleados con roles importantes de controles internos sobre los reportes financieros, u (3) otros, donde el fraude pudiera tener un efecto importante sobre los estados financieros.
 6. No tenemos conocimiento de alguna acusación de fraude o sospecha de fraude que afecte Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. la cual haya sido recibida en comunicaciones de los empleados, empleados retirados, analistas, reguladores, vendedores inminentes, u otros.
 7. No existen juicios o reclamaciones pendientes que, en opinión de nuestros asesores legales, sean declaradas procedentes, y que deban ser revelados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-.

Excepto por indicación contraria en la sección siguiente, los asuntos no significativos que en su conjunto alcancen menos de Q. 250,000.00 no son considerados como excepciones que requieran divulgación para efectos de las siguientes manifestaciones. Este monto no debe entenderse como aquellos montos que podrían requerir ajustes o revelaciones en los estados financieros.

8. No existen transacciones que no hayan sido correctamente registradas en los registros contables relativos a los estados financieros.
9. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. no tiene planes o intenciones que pudieran afectar el valor neto o la clasificación de activos y pasivos.
10. Lo siguiente, hasta la extensión de lo aplicable, ha sido registrado o revelado de manera apropiada en los estados financieros:
 - a. Transacciones con partes relacionadas y cantidades asociadas por cobrar o por pagar, incluyendo ventas, compras, préstamos, transferencias, acuerdos de arrendamiento y garantías (orales o escritas).



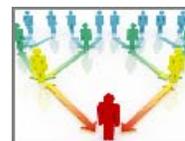
- b. Garantías, orales o escritas, sobre las cuales Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. es responsable de manera contingente.

11. Al preparar los estados financieros en conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-, la gerencia utiliza estimaciones. Los supuestos significativos utilizados para elaborar tales estimaciones contables son razonables en las circunstancias. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. ha revelado en los estados financieros todos los estimados para los cuales posee información disponible antes de la fecha de emisión de los estados financieros que indica que ambos de los siguientes aspectos se cumplen:
 - a. Al menos es razonablemente posible que el estimado del efecto sobre los estados financieros de una condición, situación, o grupo de circunstancias que existían a la fecha de los estados financieros cambien en el corto plazo, como resultado de uno o más eventos a ser confirmados en el futuro.
 - b. El efecto del cambio podría ser material para los estados financieros.

12. No poseemos riesgos asociados con concentraciones, basados en información conocida por la Gerencia, que cumplan con todos los criterios siguientes:
 - a. La concentración existe a la fecha de los estados financieros.
 - b. La concentración hace que Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. sea vulnerable al riesgo de un impacto severo a corto plazo.
 - c. Es al menos razonablemente posible que los eventos que pudieran causar un impacto severo ocurran a corto plazo.

13. No se han determinado:
 - a. Violaciones o posibles violaciones a leyes o regulaciones cuyos efectos deberían ser considerados para su revelación en los estados financieros o como base para registrar una contingencia de pérdida.
 - b. Otros pasivos, ganancias o pérdidas contingentes, que deban ser acumuladas o reveladas de conformidad con las Norma Internacionales de Información Financiera - NIIF.

14. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. posee de manera satisfactoria todos los títulos de los activos poseídos, y no existen derechos de retención o gravámenes sobre dichos activos ni tiene ningún activo como colateral.



15. Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. ha cumplido con todos los aspectos de acuerdos contractuales que tendrían un efecto significativo en los estados financieros en caso de incumplimiento.
16. No han ocurrido eventos después del 31 de diciembre 2010, ni antes del 04 de abril de 2011, fecha en la cual los estados financieros han sido emitidos, que requieran consideración como ajuste o revelación en los estados financieros.
17. Las cuentas por cobrar registradas en los estados financieros representan saldos validos a cargo de deudores de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., por ventas u otros cargos efectuados en o antes de la fecha del balance general, y no están sujetos a ningún descuento. Estas cuentas por cobrar han sido reducidas a su valor neto realizable.
18. El impuesto sobre la renta diferido ha si determinado de acuerdo con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12) "Impuesto a las Ganancias". Se ha reconocido impuesto sobre la renta diferido pasivo para todas las diferencias temporarias imponibles sujetas a reconocimiento a la fecha de los estados financieros.
19. La gerencia ha evaluado la evidencia disponible sobre (a) reparos de impuesto sobre la renta para los cuales se hayan ejercido, o se ejercerán, recursos, y (b) posiciones fiscales contingentes tomadas en nuestras declaraciones de rentas presentadas ante la administración tributaria. La gerencia estima que no es necesario una provisión a la fecha del balance general para estos recursos y posiciones fiscales contingentes dado que se considera no es probable que, para su cancelación, se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, de acuerdo con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No. 37 (NIC 37) "Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes". No hemos recibido opiniones fiscales orales ni escritas contrarias a nuestra evaluación y conclusión antes indicada.
20. Manifestamos a ustedes que la Compañía cuenta con soporte de casa matriz y de compañías afiliadas para financiar las operaciones que realiza, por lo que la Administración tiene certeza que podrá cumplir con sus obligaciones financieras.



A nuestro leal saber y entender, ningún evento ha ocurrido posteriormente a la fecha del balance general y desde la fecha de esta carta que requiera ajuste o revelación en los estados financieros anteriormente mencionados.

Atentamente,

JOSÉ JOAQUÍN RODRÍGUEZ

Lic. José Joaquín Rodríguez

Gerente General

Daniel Valencia

Lic. Daniel Valencia

Contador General

Papel de Trabajo:	V.7.40	
Realizado por:	J.Herrera	29.03.2011
Revisado por:	C.Ramírez	31.03.2011

SECCIÓN 5 DOCUMENTACIÓN

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Si / No	Ref de P/T
1 Documentar lo siguiente:		
a Condiciones y hechos identificados que nos hicieron pensar que existe duda sustancial sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.	Si	V.7.31
b Los elementos de los planes de la administración que se consideran son particularmente importantes para sobrellevar los efectos adversos de las condiciones o hechos.	Si	V.7.34
c Los procedimientos realizados y la evidencia obtenida para evaluar los elementos importantes de los planes de la administración.	Si	V.7.34
d Nuestra conclusión sobre si la duda sustancial sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un periodo de tiempo razonable permanece o es aliviada. 1) Si la duda sustancial permanece, documente los posibles efectos de las condiciones o hechos sobre los estados financieros y la suficiencia de las revelaciones relativas 2) Si la duda sustancial se alivia, documente la conclusión sobre la necesidad de revelación de las condiciones y hechos principales que inicialmente ocasionaron que creyéramos que había duda sustancial.	No Si	V.7.35
e Nuestra conclusión sobre si debemos incluir un párrafo explicativo en el reporte de auditoría. a) Si las revelaciones con respecto al negocio en marcha son inadecuadas, documente la conclusión sobre si debemos expresar una opinión con salvedades o negativa para la desviación de los principios de contabilidad generalmente aceptados resultante.	No	
2 Incluir en los papeles de trabajo, la documentación relevante de los planes de la gerencia, incluyendo las proyecciones y los supuestos principalmente.		

Papel de Trabajo	V.7.70	
Realizado por:	J.Herrera	20.03.2011
Revisado por:	C.Ramírez	26.03.2011

CENTRO DE SERVICIOS CONTABLES, S. A.
ANALISIS DEL IMPACTO EN EL DICTAMEN DEL AUDITOR DE LOS EVENTOS
Y CONDICIONES IDENTIFICADAS
AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

PARRAFO DE ENFASIS DE ASUNTO EN EL DICTAMEN DEL AUDITOR

“El objetivo del auditor al emitir una opinión sobre los estados financieros, es llamar la atención de los usuarios, cuando a su propio juicio es necesario efectuarlo a través de una comunicación clara adicional en el dictamen del auditor, hacia:

- a) Un asunto que, aunque esté presentado o revelado de manera apropiada en los estados financieros, tiene tal importancia que es fundamental para que los usuarios entiendan los estados financieros; o
- b) Según proceda, cualquier otro asunto que sea importante para que los usuarios puedan entender la auditoría, las responsabilidades del auditor o el dictamen del auditor.” **Referencia NIA 706 párrafo 4.**

Párrafo de énfasis es “un párrafo que se incluye en el dictamen del auditor, que se refiere a un asunto presentado o revelado apropiadamente en los estados financieros que, a juicio del auditor, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios puedan entender los estados financieros.” **Referencia NIA 706 párrafo 5 (a).**

“Un párrafo de énfasis en el dictamen del auditor no afecta la opinión del auditor.” **NIA 706 párrafo A3.**

CONCLUSIÓN

De los sucesos o condiciones que nos causaron falta de seguridad material sobre la capacidad de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A. para continuar como negocio en marcha por el futuro predecible, después de evaluar los sucesos o condiciones identificados como indicios de posibles problemas de negocio en marcha, analizar la factibilidad de los planes de la administración para solventar esta situación y obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que dichos asuntos no tiene representaciones erróneas en los estados financieros, consideramos apropiado emitir una opinión con énfasis de asunto para llamar la atención de los usuarios hacia los asuntos identificados y que crearon la duda, en especial porque la Compañía presenta pérdidas en sus operaciones, lo cual ha resultado en un déficit en su situación patrimonial. **Referirse a la Nota 20 a los Estados Financieros.**

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
(Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)

Estados Financieros
31 de diciembre de 2010

INDICE

Informe de Auditores Independientes	124
Estados Financieros	
Estado de Situación Financiera	126
Estado de Resultados Integral	127
Estados de Cambios en el Patrimonio	128
Estado de Flujos de Efectivo	129
Notas a los Estados Financieros	130

Opinión de los Auditores Independientes

A los Accionistas de
Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A., los cuales comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2010, los estados del resultado integral, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, así como un resumen de políticas contables significativas y otras notas explicativas.

Responsabilidad de la Administración por los Estados Financieros

La Administración de la Compañía es responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de estados financieros que estén libres de representaciones erróneas importantes, debido ya sea a fraude o a error, seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas, y efectuar estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad de los Auditores

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Esas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes.

Una auditoría incluye ejecutar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio de los auditores, incluyendo la evaluación de los riesgos de representaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido ya sea a fraude o a error. Al efectuar esas evaluaciones de riesgo, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros por parte de la entidad, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la Administración de la Compañía, así como evaluar la presentación en conjunto de los estados financieros.

A los Accionistas de
Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
Página 2

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A. al 31 de diciembre de 2010, su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Énfasis de Asunto

Sin calificar nuestra opinión llamamos la atención a la Nota 20 a los estados financieros, la cual indica que los estados financieros han sido preparados asumiendo que la Compañía va a continuar como un negocio en marcha. Como se describe en la Nota 20 a los estados financieros, la Compañía presenta pérdidas en sus operaciones, lo cual ha resultado en un déficit en su situación patrimonial. En la Nota 20 se describe el plan de la Administración con respecto a este asunto.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A., es miembro de un Grupo de Compañías relacionadas y como se divulga en la Nota 17 a los estados financieros, efectúa ciertas transacciones con miembros del Grupo Centroamérica, S. A.

Audidores Guatemaltecos

4 de abril de 2011
Guatemala.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Estado de Situación Financiera
31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

Notas	Activo	<u>2010</u>	<u>2009</u>
	Activo Corriente		
6	Efectivo	Q. 1,772,701	Q. 5,311,139
7	Cuentas por cobrar	13,668,011	7,785,322
		<u>15,440,712</u>	<u>13,096,461</u>
	Activo No Corriente		
9	Instalaciones, mobiliario y equipo -Neto	2,507,357	3,439,721
	Total activo	Q. <u><u>17,948,069</u></u>	Q. <u><u>16,536,182</u></u>
 Pasivo y Patrimonio de los Accionistas			
	Pasivo Corriente		
11	Cuentas por pagar	Q. <u>6,091,959</u>	Q. <u>4,683,774</u>
		6,091,959	4,683,774
	Pasivo No Corriente		
10	Préstamos por pagar	11,707,038	11,453,749
14	Pasivo por impuesto sobre la renta diferido	551,974	427,788
	Total pasivo	<u>12,259,012</u>	<u>11,881,537</u>
12	Patrimonio de los accionistas		
	Capital pagado	5,000	5,000
	Pérdidas Acumuladas	<u>(407,902)</u>	<u>(34,129)</u>
	Total patrimonio	<u>(402,902)</u>	<u>(29,129)</u>
	Total pasivo y patrimonio	Q. <u><u>17,948,069</u></u>	Q. <u><u>16,536,182</u></u>

Las notas adjuntas son parte integral de de estos estados financieros.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Estado de Resultados Integral
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

		<u>2010</u>	<u>2009</u>
Notas	Ingresos por servicios (netas)	Q. 28,526,237	Q. 26,309,296
15	Costo de servicios	<u>27,071,872</u>	<u>24,991,817</u>
	Utilidad en operación	1,454,365	1,317,479
16	Gastos financieros	(1,174,854)	(790,292)
	Ingresos financieros	104,368	51,815
	Diferencial cambiario (neto)	<u>(168,880)</u>	<u>(35,656)</u>
	Utilidad antes de impuesto	<u>(1,239,366)</u>	<u>(774,134)</u>
13	Impuesto sobre la renta corriente	(464,586)	(459,907)
14	Impuesto sobre la renta diferido	<u>(124,186)</u>	<u>182,082</u>
	Pérdida Neta	<u>(588,772)</u>	<u>(277,825)</u>
	Resultado integral total	Q. <u>(373,773)</u>	Q. <u>265,520</u>

Las notas adjuntas son parte integral de estos estados financieros.

Centro de Servicios de Contabilidad Guatemala, S. A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Estados de Cambios en el Patrimonio
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

Notas	Descripción	Pérdidas Acumuladas				
		Capital	Reserva Legal	Pérdidas Acumuladas	Sub Total	Total
	Saldo al 31 de diciembre de 2008	Q. 5,000	Q. 626,431	Q. (561,916)	Q. 64,515	Q. 69,515
	Pérdida neta del período			(98,644)	(98,644)	(98,644)
	Saldo al 31 de diciembre de 2009	5,000	626,431	(660,560)	(34,129)	(29,129)
	Pérdida neta del período			(373,773)	(373,773)	(373,773)
12	Saldo al 31 de diciembre de 2010	<u>Q. 5,000</u>	<u>Q. 626,431</u>	<u>Q. (1,034,333)</u>	<u>Q. (407,902)</u>	<u>Q. (402,902)</u>

Las notas adjuntas son parte integral de estos estados financieros.

Centro de Servicios de Contabilidad Guatemala, S. A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Estados de Flujos de Efectivo
Por los años terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Flujos de efectivo de las actividades de operación		
Utilidad de las actividades de operación Q.	1,454,365 Q.	1,317,479
Ajustes para conciliar la utilidad de operación con el efectivo neto provisto por (usado en) las actividades de operación:		
Depreciaciones	708,969	1,083,256
Diferencial cambiario (neto)	(168,880)	(15,508)
Pérdida en retiro de activos fijos	223,395	
Otros ingresos y gastos (neto)	(120,132)	51,815
Utilidad ordinaria antes de cambios en activos y pasivos operativos	2,097,717	2,437,042
Cambios en activos y pasivos operativos		
Aumento en cuentas por cobrar	(5,882,689)	(2,847,515)
Aumento (disminución) en cuentas por pagar	1,408,185	1,487,709
Aumento en Impuesto sobre la renta diferido	124,186	
Efectivo neto provisto por actividades de operación antes de impuesto.	(2,252,601)	1,077,236
Intereses pagados	(950,354)	(790,292)
Impuesto sobre la renta pagado	(588,772)	(641,989)
Efectivo neto (usado en) provisto por actividades de operación.	(3,791,727)	(355,045)
Flujos de efectivo de las actividades de inversión		
Retiro (adquisición) de instalaciones, mobiliario y equipo		2,852
Efectivo neto (usado en) provisto por actividades de inversión.		2,852
Flujos de efectivo de las actividades de financiamiento		
Contratación de obligaciones con compañías relacionadas	253,289	23,026,668
Pago de obligaciones con compañías relacionadas		(22,903,242)
Efectivo neto (usado en) provisto por actividades de financiamiento.	253,289	123,426
Cambio neto en el efectivo durante el año	(3,538,438)	(228,767)
Efectivo al inicio del año	5,311,139	5,539,906
Efectivo al final del año Q.	<u>1,772,701</u> Q.	<u>5,311,139</u>

Las notas adjuntas son parte integral de estos estados financieros.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
(Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

1. Información corporativa

La Compañía fue organizada bajo las leyes de la República de Guatemala como una persona jurídica el 3 de septiembre de 2004 por un período indefinido.

El objetivo principal de la sociedad consiste en la prestación de servicios de asesoría, asistencia técnica, consultoría y planificación en materia administrativa y/o contable.

Los estados financieros de la Compañía al 31 de diciembre 2010 fueron aprobados por la Administración el 24 de febrero del 2011.

2. Bases para la preparación de los estados financieros

2.1 Declaración de cumplimiento

Los estados financieros de Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A. al 31 de diciembre de 2010 y 2009 fueron preparados de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

2.2 Base de valuación y moneda de presentación

Los estados financieros de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., al 31 de diciembre de 2010 y 2009, fueron preparados sobre la base de costos históricos. Los estados financieros están expresados en quetzales.

3. Cambios en políticas contables

Las políticas contables adoptadas por la Compañía para la preparación de sus estados financieros al 31 de diciembre de 2010 son consistentes con aquellas que fueron utilizadas para la preparación de sus estados financieros al 31 de diciembre de 2009.

La Compañía adoptó en 2010 las siguientes modificaciones a las Normas Internacionales de Información Financiera y nuevas Interpretaciones emitidas. La adopción de estas normas revisadas e interpretaciones no ha causado efecto importante en los estados financieros de la Compañía, pero requieren divulgaciones adicionales y en algunos casos, la revisión de ciertas políticas contables.

NIC 1 Presentación de estados financieros.

4. Resumen de las principales políticas contables

4.1 Moneda, transacciones en moneda extranjera

4.1.1 Moneda funcional y moneda de presentación de los estados financieros

La moneda de curso legal en Guatemala es el quetzal, siendo la moneda funcional y de presentación de sus estados financieros, debido a que dicha moneda refleja de mejor manera los eventos y transacciones efectuadas por la Compañía. La determinación de la moneda funcional se fundamentó en que los precios de venta por concepto de bienes y servicios están denominados y pactados en dicha moneda, y los flujos de efectivo de sus actividades operativas regulares son usualmente mantenidos en quetzales, para su posterior uso en esa moneda. Las aportaciones de accionistas se denominan en quetzales.

4.1.2 Transacciones en moneda extranjera

Las transacciones en moneda extranjera, cualquier moneda distinta de la moneda funcional, son registradas al tipo de cambio vigente del día de la transacción. Al determinar la situación financiera y los resultados de sus operaciones, la Compañía valúa y ajusta sus activos y pasivos denominados en monedas extranjeras al tipo de cambio vigente a la fecha de dicha valuación y determinación. Las diferencias cambiarias resultantes de la aplicación de estos procedimientos se reconocen en los resultados del período en que ocurren.

4.2 Efectivo

Para propósitos del estado de flujos de efectivo, el efectivo es presentado por la Compañía neto de sobregiros bancarios, si los hubiese.

4.3 Activos financieros

La Compañía reconoce sus activos financieros inicialmente al valor razonable más los costos directamente atribuibles a la transacción, excepto los activos financieros valuados al valor razonable con cambios en resultados en los que no se consideran tales costos. La Compañía clasifica sus activos financieros en las siguientes categorías en la fecha de su reconocimiento inicial: a) activos financieros al valor razonable con cambios en resultados; b) cuentas por cobrar; Esta clasificación inicial es revisada por la Compañía al final de cada año financiero.

Las compras o ventas de activos financieros son reconocidas por la Compañía en las fechas en que realiza cada transacción, siendo la fecha de contratación, la fecha en la que la Compañía se compromete a comprar o vender un activo financiero.

4.3.1 Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar son activos financieros no derivados con pagos fijos o determinados que no son cotizados en un mercado activo y se reconocen inicialmente al importe de los respectivos documentos o facturas.

La recuperación de estos activos financieros se analiza periódicamente y se registra una estimación por deterioro para las cuentas por cobrar calificadas como de cobro dudoso, con cargo a resultados del período. Las cuentas declaradas incobrables son rebajadas de la estimación por deterioro.

4.4 Deterioro de activos financieros

La Compañía evalúa a la fecha del estado de situación financiera si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos pudieran estar deteriorados. Un activo financiero o un grupo de activos financieros es considerado deteriorado si, y solo si, existe evidencia objetiva de deterioro como resultado de uno o más eventos que han ocurrido después del reconocimiento inicial del activo financiero y que el evento de pérdida detectado tiene un impacto en los flujos de efectivo futuros estimados, para el activo financiero o el grupo de activos financieros, que puede ser confiablemente estimado. La evidencia del deterioro puede incluir indicadores de que los deudores están experimentando significativas dificultades financieras, retrasos en el pago de intereses o pagos del principal, la probabilidad de que tales deudores se encuentren en un proceso de quiebra u otro tipo de reorganización financiera y cuando la información indique que hay una disminución estimable en los flujos de efectivo de la Compañía provenientes de incumplimientos contractuales.

4.5 Baja de activos financieros

Los activos financieros son dados de baja por la Compañía cuando expiran los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero; o cuando transfiere el activo financiero desapropiándose de los riesgos y beneficios inherentes al activo financiero y ha cedido los derechos contractuales de recibir los flujos de efectivo del activo financiero; o cuando reteniendo los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo, la Compañía ha asumido la obligación contractual de pagarlos a uno o más perceptores.

(cifras expresadas en quetzales)

4.6 Instalaciones, mobiliario y equipo

Las instalaciones, mobiliario y equipo se contabilizan originalmente al costo de adquisición menos su depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro, si las hubiese. Estos costos incluyen el costo del reemplazo de componentes del equipo cuando ese costo es incurrido, si reúne las condiciones para su reconocimiento. Los desembolsos por reparación y mantenimiento que no reúnen las condiciones para su reconocimiento como activo y la depreciación, se reconocen como gastos en el año en que se incurren.

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta con base en la vida útil estimada para cada tipo de activo. El valor residual de los activos depreciables, la vida útil estimada y los métodos de depreciación son revisados anualmente por la administración y son ajustados cuando resulte pertinente, al final de cada año financiero.

Un detalle de las vidas útiles estimadas se presenta a continuación:

	<i>Vida útil estimada</i>
Edificios e instalaciones	2.5 años
Mobiliario y equipo	Entre 10 y 15 años
Otros equipos	Entre 15 y 20 años

Un componente de instalaciones, mobiliario y equipo es dado de baja cuando es desapropiado o cuando la Compañía no espera beneficios económicos futuros de su uso. Cualquier pérdida o ganancia proveniente del retiro del activo, calculada como la diferencia entre su valor neto en libros y el producto de la venta, es reconocida en los resultados del año que se produce la transacción.

4.7 Deterioro de activos no financieros

La Compañía efectúa una revisión al cierre de cada ejercicio contable sobre los valores en libros de sus activos no financieros, con el objeto de identificar disminuciones de valor cuando hechos o circunstancias indican que los valores registrados podrían no ser recuperables. Si dicha indicación existiese y el valor en libros excede el importe recuperable, la Compañía valúa los activos o las unidades generadoras de efectivo a su importe recuperable, definido este como la cifra mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso. Los ajustes que se generen por este concepto se registran en los resultados del año en que se determinan.

4.8 Pasivos financieros

La Compañía reconoce sus pasivos financieros inicialmente al valor razonable más los costos directamente atribuibles a la transacción. Después del reconocimiento inicial, los pasivos financieros son medidos al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva. La Compañía reconoce las ganancias o pérdidas en el resultado del período cuando al pasivo financiero se da de baja así como a través del proceso de amortización.

4.9 Baja de pasivos financieros

Los pasivos financieros son dados de baja por la Compañía cuando la obligación ha sido pagada o cancelada o bien su exigencia haya expirado. Cuando un pasivo financiero es reemplazado por otro pasivo financiero, la Compañía cancela el original y reconoce un nuevo pasivo financiero. Las diferencias que se pudieran producir de tales reemplazos de pasivos financieros son reconocidas en los resultados del año en que ocurran.

4.10 Provisiones

Una provisión se reconoce cuando la Compañía tiene una obligación presente, legal o implícita, como resultado de un evento pasado, es probable que la Compañía tenga que desprenderse de recursos para cancelar la obligación y pueda efectuarse una estimación fiable del importe de la obligación. El importe de las provisiones registradas es evaluado periódicamente y los ajustes requeridos se registran en los resultados del año.

4.11 Arrendamientos operativos

4.11.1 Calidad de arrendataria

Arrendamientos en los cuales la arrendadora retiene sustancialmente los riesgos y beneficios sobre la propiedad del activo, son considerados arrendamientos operativos. Los pagos sobre estos arrendamientos, de acuerdo con las tarifas establecidas en los contratos respectivos, son reconocidos como gastos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento.

(cifras expresadas en quetzales)

4.12 Reconocimiento de ingreso

La Compañía mide sus ingresos provenientes de actividades ordinarias utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los ingresos.

4.12.1 Ingresos por venta de servicios

Los ingresos por servicios, que provienen principalmente de prestación de servicios de asesoría, asistencia técnica, consultoría y planificación en materia administrativa y/o contable.

4.12.2 Ingresos por intereses

El ingreso por rendimientos de instrumentos financieros se reconoce en proporción del tiempo transcurrido, calculado sobre los saldos promedios mensuales del principal invertido, por el método del interés efectivo. El ingreso por intereses se incluye como ingresos financieros en el estado de resultados.

4.13 Obligaciones laborales

La Compañía tiene la política de pagar indemnización a sus empleados de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo de Guatemala, en cuyo caso la indemnización será pagada si el empleado es despedido injustificadamente o por muerte, a razón de un sueldo por cada año ininterrumpido de servicio.

Las indemnizaciones del personal se registran en el período en que se da por terminada la relación laboral.

4.14 Impuestos

4.14.1 Impuesto sobre la renta corriente

De acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Guatemala, las compañías tienen la opción de pagar el impuesto sobre la renta con base a las siguientes modalidades:

- i. 5% sobre ingresos brutos (régimen general)
- ii. 31% sobre utilidad fiscal (régimen optativo)

La Compañía paga su impuesto sobre la base del 31% de la renta imponible.

El impuesto corriente, correspondiente al período presente y a los anteriores, es reconocido por la Compañía como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al período presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso es reconocido como un activo.

(cifras expresadas en quetzales)

4.14.2 Impuesto sobre la renta diferido

El impuesto sobre la renta diferido se determina por el método pasivo, a las diferencias temporarias entre la base fiscal y las cifras registradas para fines financieros a la fecha de los estados financieros. El impuesto sobre la renta diferido se calcula considerando la tasa de impuesto que se espera aplicar en el período en que se estima que el activo se realizará o que el pasivo se pagará.

Los impuestos diferidos activos se reconocen sólo cuando existe una probabilidad razonable de realización. La Compañía revisa el importe en libros del impuesto diferido activo en la fecha de cada estado de situación financiera y reduce el saldo en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente renta imponible a futuro para cargar contra la misma la totalidad o parte, de los beneficios que conforman el impuesto diferido activo.

4.14.3 Impuesto al valor agregado

Los ingresos por servicios se registran por los importes netos del impuesto al valor agregado y se reconoce un pasivo en el estado de situación financiera por el importe del impuesto al valor agregado. Los gastos y la adquisición de activos son registrados por la Compañía por los importes netos del impuesto al valor agregado si tales impuestos son acreditados a favor de la Compañía por las autoridades fiscales, reconociendo entonces el importe acumulado por cobrar en el estado de situación financiera.

4.15 Juicios, estimaciones y supuestos significativos de contabilidad

La preparación de los estados financieros de la Compañía requiere que la gerencia realice juicios, estimaciones y supuestos que afectan las cifras informadas de ingresos, gastos, activos y pasivos y la divulgación de pasivos contingentes a la fecha de los estados financieros. Debido a la incertidumbre implícita en estas estimaciones y supuestos podrían surgir ajustes a las cifras de importancia relativa que afecten los importes divulgados de los activos y pasivos en el futuro.

4.15.1 Estimados y supuestos

Los principales supuestos en relación con hechos futuros y otras fuentes de las estimaciones propensas a variaciones a la fecha de los estados financieros y que por su naturaleza tienen un alto riesgo de causar ajustes de importancia relativa a las cifras de los activos y pasivos en los estados financieros del próximo año, se presenta a continuación:

Deterioro de activos no financieros

La Compañía estima que no existen indicadores de deterioro para ninguno de sus activos no financieros a la fecha de los estados financieros.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

5. Regulaciones cambiarias

La moneda de curso legal en Guatemala es el Quetzal, representada por el símbolo Q. en los estados financieros. El Banco de Guatemala, entidad autorizada por la Junta Monetaria para ejecutar sus políticas monetarias publica periódicamente el tipo de cambio promedio para ser utilizado como referencia por el sistema bancario.

Al 31 de diciembre de 2010 el tipo de cambio de referencia publicado por el Banco de Guatemala fue de Q8.01358 por un dólar estadounidense (al 31 de diciembre de 2009 fue de Q8.3544 por un dólar estadounidense).

No hay restricciones cambiarias en Guatemala para la repatriación de capitales, pago de acreedurías o cualquier otro fin, la divisa extranjera puede comprarse en cualquier monto, en bancos del sistema o en las casas de cambio autorizadas.

A continuación se presenta un resumen de los activos y pasivos financieros denominados en moneda extranjera, expresado en dólares estadounidenses:

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Total activos	\$ 200,265	\$ 85,496
Total pasivos	-	(654,982)
Posición neta en moneda extranjera	<u>\$ 200,265</u>	<u>\$ (569,486)</u>

6. Efectivo

Un resumen de las cuentas de efectivo se muestra a continuación:

	<u>31 de diciembre de</u>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Efectivo en bancos y cajas chicas		
Denominado en quetzales	Q 167,861	Q 4,626,010
Denominado en dólares estadounidenses	<u>1,604,840</u>	<u>685,129</u>
	<u>Q 1,772,701</u>	<u>Q 5,311,139</u>

El efectivo depositado en cuentas bancarias devenga un interés basado en las tasas diarias determinadas por los bancos correspondientes. Al 31 de diciembre de 2010 y 2009 no existían restricciones de uso sobre los saldos de efectivo.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

7. Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar se muestran a continuación:

	<i>Al 31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Cuentas por cobrar a compañías relacionadas (Nota 8)	Q 13,668,011	Q 7,694,272
Otras cuentas por cobrar		91,050
Total	<u>Q 13,668,011</u>	<u>Q 7,785,322</u>

Los plazos de vencimiento de las cuentas por cobrar se extienden hasta 30 días contados a partir de la fecha de emisión de las respectivas facturas, no están sujetas a ningún descuento por pronto pago, no generan cargos por gastos administrativos y son recuperables en la moneda funcional de los estados financieros.

8. Transacciones con partes relacionadas

Un detalle de saldos por cobrar y por pagar a partes relacionadas se presenta a continuación:

	<i>Al 31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
<u>Cuentas por Cobrar:</u>		
Empresa Centroamericana, S.A.	Q 8,200,807	Q 2,692,995
Empresas Mexicanas, S.A.	<u>5,467,204</u>	<u>5,001,277</u>
	<u>Q 13,668,011</u>	<u>Q 7,694,272</u>
<u>Cuentas por Pagar:</u>		
Empresas Centroamericana, S.A.	<u>Q 1,588,788</u>	<u>Q 1,568,969</u>

Un detalle de las transacciones efectuadas con partes relacionadas se resume a continuación:

	<i>Año que terminó el</i>	
	<u>31 de diciembre de</u>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Ingresos por servicios:		
Empresa Centroamericana, S.A	<u>Q 17,115,742</u>	<u>Q 15,808,240</u>
Empresas Mexicanas, S.A.	<u>Q 11,410,495</u>	<u>Q 10,538,826</u>
Gasto de arrendamiento		
Empresa Centroamericana, S.A.	<u>Q 4,618,499</u>	<u>Q 5,757,982</u>

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

El detalle de las cuentas por cobrar a partes relacionadas vencidas pero no deterioradas al 31 de diciembre de 2010 y 2009 se muestra en la página siguiente:

		<u>Saldos vencidos no deteriorados</u>					
		<i>Sin atraso ni deterioro</i>	<i>Menos de 30 días</i>	<i>Entre 30 y 60 días</i>	<i>Entre 60 y 90 días</i>	<i>Entre 90 y 120 días</i>	<i>Total</i>
2010	Q	-	-	-	-	13,668,011	Q 13,668,011
2009	Q	-	-	-	-	7,694,272	Q 7,694,272

Términos y condiciones de las transacciones con partes relacionadas – Las transacciones son efectuadas conforme a los acuerdos entre las partes. Las cuentas por cobrar y por pagar a relacionadas no tienen garantías, no generan intereses, no están sujetas a ningún descuento por pronto pago, los plazos de vencimiento se extienden hasta 90 días contados a partir de la fecha de emisión de los respectivos documentos o facturas, y son recuperables o pagaderas en la moneda funcional de los estados financieros.

9. Instalaciones, mobiliario y equipo

Un resumen de estos activos se muestra a continuación:

		<u>Al 31 de diciembre de</u>					
		<u>2010</u>			<u>2009</u>		
		<u>Costo de adquisición</u>	<u>Depreciación acumulada</u>	<u>Valor en libros</u>	<u>Costo de adquisición</u>	<u>Depreciación acumulada</u>	<u>Valor en libros</u>
Edificios e instalaciones	Q	2,008,166	Q (451,166)	Q 1,557,000	Q 1,753,656	Q (175,366)	Q 1,578,290
Mobiliario y equipo		3,404,696	(2,750,826)	653,870	3,390,044	(2,835,523)	554,521
Otros equipos		806,541	(510,054)	296,487	2,679,645	(1,372,734)	1,306,911
	Q	<u>6,219,403</u>	<u>Q (3,712,046)</u>	<u>Q 2,507,357</u>	<u>Q 7,823,345</u>	<u>Q (4,383,623)</u>	<u>Q 3,439,721</u>

El movimiento de los activos fijos por el año terminado al 31 de diciembre de 2010, se muestra a continuación:

	<u>Saldos al 31/12/2009</u>	<u>Adiciones</u>	<u>Retiros</u>	<u>Traslados</u>	<u>Cargo por depreciación</u>	<u>Saldos al 31/12/2010</u>
Edificios e instalaciones	Q 1,578,290	Q -	Q	Q 88,326	Q (109,616)	Q 1,557,000
Mobiliario y equipo	554,521		(164,593)	833,764	(569,822)	653,870
Otros equipos	1,306,911		(58,803)	(922,090)	(29,531)	296,487
	<u>Q 3,439,721</u>	<u>Q -</u>	<u>Q (223,396)</u>	<u>Q -</u>	<u>Q (708,969)</u>	<u>Q 2,507,357</u>

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
(Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

El movimiento de los activos fijos por el año terminado al 31 de diciembre de 2009, se muestra a continuación:

	Saldos al						Cargo por		Saldos al	
	31/12/2008		Adiciones	Retiros	Traslados	depreciación		31/12/2009		
Edificios e instalaciones	Q	1,622,131	Q -	Q	Q -	Q	(43,842)	Q	1,578,289	
Mobiliario y equipo		1,191,622					(637,101)		554,521	
Otros equipos		1,712,077		(2,853)			(402,313)		1,306,911	
	Q	<u>4,525,829</u>	Q -	Q (2,853)	Q -	Q	<u>(1,083,256)</u>	Q	<u>3,439,721</u>	

10. Préstamos por pagar

	Tasa de interés	Vencimiento	<i>31 de diciembre de</i>	
			<u>2010</u>	<u>2009</u>
Denominados en dólares estadounidenses	7.12%	Octubre 2011	Q <u>11,707,038</u>	Q <u>11,453,749</u>

Préstamo contratado con Banco ABC Guatemalteco, S.A., el 22 de octubre de 2007 a un plazo de cuatro años y renovado en 2010 a un plazo similar. Los fondos obtenidos a través de éste préstamo fueron utilizados para capital de trabajo. El préstamo será pagado al vencimiento (2014).

11. Gastos acumulados y cuentas por pagar

Las cuentas por pagar al 31 de diciembre, se muestran a continuación:

	<i>31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Impuestos por pagar	Q 2,364,247	Q 232,591
Relacionadas (Nota 8)	1,588,788	1,518,969
Proveedores locales	277,446	702,030
Otras cuentas por pagar	1,861,478	2,230,184
	<u>Q 6,091,959</u>	<u>Q 4,683,774</u>

Los plazos de las cuentas por pagar son de 30 días a partir de la emisión de los respectivos documentos o facturas, no están sujetas a ningún descuento por pronto pago, no generan intereses y son pagaderas en la moneda funcional de los estados financieros.

Los gastos acumulados tienen un plazo normal de 30 días a la fecha del estado de situación financiera y son pagaderos en la moneda funcional de los estados financieros.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

12. Patrimonio

Capital social

Al 31 de diciembre de 2010 y 2009, el capital social suscrito y pagado es de Q 5,000 representado por 50 acciones comunes y nominativas con un valor nominal de Q100 cada una.

Reserva legal

De acuerdo con el Código de Comercio de Guatemala, como mínimo 5% de la utilidad neta del ejercicio debe separarse para la reserva legal, la cual no podrá ser distribuida en forma alguna entre los socios, sino hasta la liquidación de la sociedad. Sin embargo, podrá capitalizarse cuando exceda del 15% del capital al cierre del ejercicio inmediato anterior, sin perjuicio de seguir capitalizando el 5% anual.

13. Impuesto sobre la renta

La Compañía es contribuyente del impuesto sobre la renta por lo que prepara y presenta su respectiva declaración a las autoridades fiscales correspondientes. La tasa de impuesto sobre la renta vigente para los años fiscales terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009 es 31%.

La determinación del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, por los años terminados al 31 de diciembre, se muestra a continuación:

		<u>2010</u>		<u>2009</u>
Utilidad fiscal antes de impuesto sobre la renta	Q	715,309	Q	466,250
Más (menos)				
Ingresos no afectos		(36,597)		(27,636)
Gastos no deducibles		819,954		1,044,957
Renta imponible		<u>1,498,666</u>		<u>1,483,571</u>
Impuesto sobre la renta determinado (31%)		464,586		459,907
Menos:				
Pagos a cuenta ISR		(286,304)		(90,114)
Pagos a cuenta ISO		<u>(261,770)</u>		<u>(306,431)</u>
Impuesto sobre la renta por pagar	Q	<u><u>(83,488)</u></u>	Q	<u><u>63,362</u></u>

A la fecha, las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta correspondientes a los años 2006 al 2010 se encuentran pendientes de revisión por parte de las autoridades fiscales. De acuerdo con el Código Tributario, el derecho de las autoridades fiscales para revisar las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta prescribe a los cuatro años, contados a partir de la fecha en que la declaración debió haber sido presentada.

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

14. Impuesto Sobre la Renta Diferido

El impuesto Sobre la Renta Diferido por el período terminado al 31 de diciembre de 2010, ha sido calculado de la siguiente forma:

<i>Al 31 de diciembre 2010</i>						
	Valores Financieros	Valores Fiscales	Diferencia Temporaria	Tasa Legal		ISR Diferido
Depreciación instalaciones, mobiliario y equipo	Q 3,712,046	Q 5,093,114	Q (1,381,068)	31%	Q	(428,131)
Estimación para cuentas incobrables		399,495	(399,495)	31%		(123,843)
Saldos finales	<u>Q 3,712,046</u>	<u>Q 5,492,609</u>	<u>Q (1,780,563)</u>		Q	<u>(551,974)</u>

El cálculo al 31 de diciembre de 2009 se muestra a continuación:

<i>Al 31 de diciembre 2009</i>						
	Valores Financieros	Valores Fiscales	Diferencia Temporaria	Tasa Legal		ISR Diferido
Depreciación instalaciones, mobiliario y equipo	Q 4,383,626	Q 5,532,758	Q (1,149,132)	31%	Q	(356,231)
Estimación para cuentas incobrables	7,463,443	7,694,272	(230,829)	31%		(71,557)
Saldos finales	<u>Q 11,847,069</u>	<u>Q 13,227,030</u>	<u>Q (1,379,961)</u>		Q	<u>(427,788)</u>

El movimiento de la cuenta de impuesto diferido al 31 de diciembre, se muestra a continuación:

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Pasivo al inicio del año	Q 427,788	Q 245,706
Impuesto Sobre la Renta Diferido del período	124,186	182,082
Pasivo al final del año	<u>Q 551,974</u>	<u>Q 427,788</u>

Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A.
 (Compañía guatemalteca subsidiaria de Grupo Centroamérica, S.A.)
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(cifras expresadas en quetzales)

15. Costo de servicios

	<i>31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Gastos de personal (a)	Q 17,005,365	Q 15,212,089
Telecomunicaciones e informática	2,577,457	4,352,518
Asesorías	757,238	504,061
Rentas	1,477,767	1,142,840
Seguros	548,573	758,486
Gastos de viaje	795,731	398,942
Servicios públicos	1,004,625	394,163
Suministros de oficina	417,434	254,685
Depreciaciones	708,969	1,083,256
Mantenimiento	212,335	138,280
Otros gastos	1,566,378	752,497
	<u>Q 27,071,872</u>	<u>Q 24,991,817</u>

	<i>31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
(a) Gastos de Personal		
Sueldos	Q 11,763,514	Q 10,964,864
Bonos	3,740,339	3,200,005
Seguro Social	1,459,549	1,022,329
Indemnizaciones	19,465	11,734
Otras prestaciones	22,498	13,157
	<u>Q 17,005,365</u>	<u>Q 15,212,089</u>

16. Gastos financieros

	<i>31 de diciembre de</i>	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Intereses sobre préstamos bancarios	Q 990,592	Q 790,292
Otros gastos financieros	184,262	-
	<u>Q 1,174,854</u>	<u>Q 790,292</u>

(cifras expresadas en quetzales)

17. Contratos

Al 31 de diciembre de 2010, la compañía cuenta con un contrato de servicios de contabilidad en donde se obliga a prestar a Empresa Centroamericana y a las Compañías Afiliadas indicadas, los servicios continuos de procesamiento contable de las operaciones de Empresa Centroamericana y de las Compañías Afiliadas.

Los servicios serán prestados de conformidad con los términos y condiciones incluidas en el contrato, así como en el Acuerdo de Niveles que Centro de Servicios Contables Guatemala, S.A. suscriba con Empresa Centroamericana, el cual podrá variar.

El plazo del contrato es indefinido, y está vigente desde el 13 de mayo de 2005. El contrato podrá darse por terminado en cualquier momento: por decisión unilateral de una de las partes, mediante aviso por escrito a la otra, con por lo menos seis meses de anticipación a la fecha en que se hará efectiva la terminación.

18. Objetivos y políticas de gestión de los riesgos financieros

Los principales instrumentos financieros de la Compañía consisten en efectivo, cuentas por cobrar y cuentas por pagar. El propósito fundamental de estos instrumentos financieros es proveer finanzas para las operaciones de la Compañía. La Compañía tiene otros activos y pasivos financieros de origen misceláneo, que surgen directamente de sus operaciones.

Los principales riesgos que pueden tener un efecto de importancia relativa sobre los activos y pasivos financieros son el riesgo de tipo de cambio y el riesgo de liquidez.

La Compañía revisa y acuerda políticas para el manejo de estos riesgos, las cuales se resumen a continuación:

- ***Riesgo de tipo de cambio***

Como resultado de las operaciones que realiza la Compañía en monedas extranjeras, está expuesta al riesgo por tipo de cambio cuando los valores de sus activos y pasivos están denominados en moneda extranjera y por lo tanto, su valuación periódica depende del tipo de cambio de la moneda extranjera vigente en el mercado financiero, principalmente el dólar estadounidense. El riesgo de tipo de cambio consiste en el reconocimiento de diferencias cambiarias en los ingresos y gastos de la entidad, resultantes de variaciones en los tipos de cambio entre las monedas funcionales o de operación en los países y la respectiva moneda extranjera. Este riesgo máximo depende de la posición neta en moneda extranjera, como se muestra en la Nota 5.

(cifras expresadas en quetzales)

Riesgo de liquidez

La Compañía da seguimiento diario a su posición de liquidez, manteniendo activos líquidos mayores que los pasivos líquidos, considerando el vencimiento de sus activos financieros y efectúa periódicamente proyecciones de flujos de efectivo con el objeto de detectar oportunamente los potenciales faltantes o excesos de efectivo para soportar sus operaciones.

19. Instrumentos financieros

Los valores del efectivo, cuentas por cobrar, cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar a corto plazo se aproximan a su valor justo de mercado, por ser instrumentos financieros con vencimiento en el corto plazo.

20. Negocio en Marcha

La compañía ha preparado sus estados financieros asumiendo que continuará como negocio en marcha. Durante los últimos dos años ha acumulado pérdidas de operación importantes ocasionando que al 31 de diciembre de 2010, se encuentre en una situación deficitaria de su capital.

Con fecha 13 de enero de 2011 según Acta de Junta de Accionista No. 01-2011 los accionistas mayoritarios de Centro de Servicios Contables Guatemala, S. A., expresan su intención de prestar el apoyo necesario a la compañía a efecto de continuar como negocio en marcha, por lo que acordaron realizar aportes trimestrales de capital a la empresa durante el año 2011. El monto a ser capitalizado al final del año 2011 es de Q6.4 millones que se invertirán en capital de trabajo.

21. Hechos ocurridos después de la fecha de estado de situación financiera

No se tiene conocimiento de ningún evento posterior, ocurrido entre la fecha de los estados financieros y la fecha de su autorización, que requiera la modificación de las cifras presentadas en los estados financieros autorizados o de revelación en notas a los mismos.

CONCLUSIONES

1. El auditor inicia la evaluación del supuesto de negocio en marcha de una entidad desde la fase de la planeación del trabajo de auditoría, a través de la identificación de los sucesos o condiciones que podrían proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio; continúa durante el desarrollo de auditoría, ya que el auditor debe permanecer alerta durante la auditoría para obtener evidencia de dichos sucesos o condiciones; y en la etapa de terminación de la auditoría, donde el auditor con base en la evidencia de auditoría obtenida concluye si a su juicio, existe una falta de seguridad material relacionada con dichos sucesos o condiciones que de manera individual o colectiva puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.
2. La responsabilidad del auditor, es obtener evidencia apropiada de auditoría sobre el manejo adecuado por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la elaboración y presentación de los estados financieros, y concluir, según su juicio profesional y la evidencia obtenida, si existe una incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. El marco de referencia sobre la cual elabore sus estados financieros la administración, no limita la responsabilidad del auditor, es decir, que en toda auditoría de estados financieros el auditor debe realizar la evaluación de negocio en marcha, aún si el marco de referencia utilizado por la administración no lo solicitara explícitamente.
3. Con base al estudio, los procedimientos que el auditor debe desarrollar para evaluar el supuesto de negocio en marcha utilizado por la administración en la elaboración y presentación de los estados financieros, establecidos de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría son: i). Identificar los sucesos o condiciones que podrían causar duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha; ii). Discutir con la administración acerca de los planes para solventar dicha situaciones; iii). Obtener evidencia suficiente y

apropiada de auditoría para asegurar que los planes sean factibles de realizar; iv). Evaluar si le convencen los planes de la administración; v). Revelación adecuada del suceso o condición en una nota a los estados financieros, y vi). Evaluar el impacto en el dictamen.

4. El auditor al concluir sobre la evaluación de la administración, con base a la evidencia obtenida, su juicio profesional y de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría deberá emitir un dictamen apropiado en las circunstancias. Las NIAs establecen los siguientes tipos de opiniones que el auditor puede expresar: i). Limpia o no calificada, cuando se reúna la evidencia suficiente y apropiada para soportar el negocio en marcha, es decir si concluye que no hay problema de negocio en marcha (NIA 570 y 700); ii). Limpia con párrafo de énfasis de un asunto, en los casos que exista una revelación adecuada y los planes de la administración convencen al auditor (NIA 570 y 706); y iii). Calificada o con salvedades, negativa o una abstención de opinión, que dependerá de la naturaleza del suceso o condición que dió lugar a la modificación, es decir, si los estados financieros tienen errores significativos o, en el caso de una imposibilidad para obtener suficiente evidencia adecuada de auditoría, y los posibles efectos del asunto sobre los estados financieros (NIA 570 y 705).

RECOMENDACIONES

1. Al auditor, planear oportunamente el trabajo de auditoría para: establecer los objetivos del trabajo; identificar las áreas importantes y dedicarle la atención apropiada; identificar los problemas potenciales y posibles soluciones; organizar y administrar de manera apropiada el trabajo de auditoría; seleccionar a los miembros del equipo asegurando que éstos cuenten con las capacidades y competencias para responder a los riesgos previstos; facilitar la dirección y supervisión del trabajo realizado y coordinar el trabajo hecho por expertos.
2. A las empresas realizar oportunamente la evaluación del supuesto de negocio en marcha utilizado en la preparación de sus estados financieros, para detectar sucesos o condiciones que podrían poner en riesgo la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, así también, para identificar e implementar los planes futuros para solventar dichas situaciones, por medio de revisiones periódicas de los planes estratégicos del negocio a corto, mediano y largo plazo.
3. El contador público y auditor debe considerar los procedimientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría desde el primer contacto con el cliente hasta la entrega del dictamen. En una auditoría de estados financieros, el auditor debe sin importar el marco de referencia de información financiera sobre el cual la administración prepare y presente sus estados financieros y logre: i). Obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría sobre la utilización apropiada del supuesto de negocio en marcha por parte de la administración; ii). Concluir con base en la evidencia obtenida, si existe una falta de seguridad material relacionada con sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha; y, iii). Determinar las implicaciones para el dictamen del auditor.

BIBLIOGRAFÍA

1. Andrade, Simón. Diccionario de Economía. Tercera Edición. Editorial Andrade. No. Página 257.
2. Barillas Aguilar, Jorge Lionel. Como afecta la opinión del Contador Público y Auditor, la capacidad de una entidad para continuar operando como un negocio en marcha. URL 2003. No. Páginas 5-47.
3. Chicas Hernández, Jaime Humberto. Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis. Edición 2007. Páginas 1-60.
4. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad - IASC. Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF. Edición 2010. Páginas 294-295.
5. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría. Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. Edición 2010. No. Páginas 103, 121; 302-316; 320; 645-664; 811-854.
6. Congreso de la República Decreto No. 2-70. Código de Comercio. Guatemala 1970. Páginas 2, 16, 18, 46 y 93.
7. Congreso de la República Decreto No. 6-91 del. Código Tributario. Guatemala 1991. Páginas 18, 20 y 44.
8. Congreso de la República Decreto No. 26-92. Ley del Impuesto sobre la Renta. Guatemala 1992. Páginas 2-3.
9. Congreso de la República Decreto No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Guatemala 1992. 46 p.
10. Congreso de la República Decreto No. 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad. Guatemala 2009. Página 2

11. Diccionario de Marketing, de Cultural S.A. No. Página 110.
12. Diccionario ESPASA Economía y Negocios. Editorial ESPASA Calpe, S.A. 1997. Página 145.
13. M. Bragg Steven. Practitioner's Guide to GAAS 2010. Páginas 291 – 303
14. Vásquez Martínez, Edmundo. Instituciones de Derecho Mercantil. Tomo I. Edición 1978. 769 páginas.
15. Villegas Lara, René Arturo. Derecho Mercantil Guatemalteco. Tomo I. Sexta Edición. Página 43.
16. Website: www.rae.es, del Diccionario de la Lengua Española, de la Real Academia Española, URL de la Página Web = <http://www.rae.es/>.