

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

**“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN LA  
EVALUACIÓN DEL SUPUESTO PARA CONTINUAR COMO NEGOCIO EN  
MARCHA DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD”**

**TESIS**

Presentada a la Junta Directiva de la  
Facultad de Ciencias Económicas

**POR**

**LOURDES BEATRÍZ MIRANDA LÓPEZ**

Previo a conferírsele el Título de

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

En el Grado Académico de

**LICENCIADA**

Guatemala, Agosto 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. M.Sc. 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 Chigüichón Boror

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

AUDITORÍA	Lic. Mibzar Amós Castañón Orozco
CONTABILIDAD	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
MATEMÁTICAS FINANCIERAS Y ESTADÍSTICA	Lic. José de Jesús Portillo Hernández

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

PRESIDENTE	Lic. Miguel Angel Lira Trujillo
SECRETARIO	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
EXAMINADOR	Lic. Edgar Adrián Archila Valdéz

Guatemala  
11 de abril de 2011

Licenciado  
José Rolando Secaida Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Zona 12, Ciudad Universitaria.

Estimado Licenciado:

De acuerdo con mi nombramiento de fecha 20 de abril de 2009 , he asesorado el trabajo de tesis de la estudiante **LOURDES BEATRÍZ MIRANDA LÓPEZ**, titulada “EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO PARA CONTINUAR COMO NEGOCIO EN MARCHA DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD”, tengo el agrado de informarle que he procedido a la orientación y revisión del trabajo antes mencionado.

En mi opinión el trabajo fue realizado tomando en cuenta lo preceptuado en el plan de investigación previamente aprobado, asimismo el trabajo constituye un aporte para el desarrollo de nuestra profesión.

En virtud de lo expresado anteriormente recomiendo que el mismo sea aceptado para revisión, discusión y defensa en el examen privado que la estudiante **LOURDES BEATRÍZ MIRANDA LÓPEZ** deberá sustentar previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciada.

Atentamente,

Licenciado  
Salvador Giovanni Garrido  
Colegiado No. 6029  
Asesor



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTIDOS DE MAYO DE DOS MIL DOCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.2, del Acta 7-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 23 de abril de 2012, se conoció el Acta AUDITORIA 41-2012 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 9 de marzo de 2012 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO PARA CONTINUAR COMO NEGOCIO EN MARCHA DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD", que para su graduación profesional presentó la estudiante LOURDES BEATRIZ MIRANDA LÓPEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECALDA MORALES  
DECANO

Smp.

*Ingrid*  
REVISADO



## **ACTO QUE DEDICO**

### **A DIOS**

Por la vida y bendiciones que me regala todos los días. Gracias por concederme la oportunidad de tener la alegría y gozo para alcanzar esta meta.

### **A MIS PADRES**

Romulo Rosalio Miranda Fuentes Q.E.P.D.  
María Petronila López Hernández  
Quienes con su gran esfuerzo, dedicación y amor me brindaron las bases para mi vida.

### **A MIS HERMANAS**

Regina, Julia, Claudia y Rita, por su apoyo y comprensión.

### **A MIS ASESORES**

Licenciado Salvador Giovanni Garrido Valdez  
Licenciado Carlos Mauricio García  
Por el valioso apoyo y guía en el desarrollo de mi tesis.

### **A MI AMIGO**

William Carranza, por ser una pieza fundamental en esta meta profesional.

### **A MI AMIGO**

Carlos Haroldo Castañeda, por todos los momentos compartidos.

### **A MIS COMPAÑEROS Y AMIGOS**

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

# ÍNDICE

	<i>Página</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	i
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>AGENCIAS DE PUBLICIDAD</b>	
1.1 Definición de Empresa	1
1.2 Legislación aplicable	3
1.3 Definición de Agencias de Publicidad	5
1.4 Orígenes de la Publicidad	6
1.5 Objetivos de la Publicidad	8
1.6 Características de las Agencias de Publicidad	9
1.7 Elementos de la Agencia de Publicidad	10
1.8 Clasificación de las Agencias de Publicidad	12
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE</b>	
2.1 Generalidades	14
2.2 Clases de Auditoría	15
2.3 Auditoría Financiera	16
2.3.1 Técnicas de Auditoría	16
2.3.2 Procedimientos de Auditoría	18
2.3.3 Documentación de Auditoría	19
2.4 Relación de Leyes con el Contador Público y Auditor Independiente	20

2.5	Relación del Código de Ética y el Contador Público y Auditor Independiente	23
2.6	Estados Financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera	26
2.6.1	Objetivos de los Estados Financieros	28
2.7	Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala	29
2.8	Responsabilidad del Contador Público y Auditor en una Auditoría Financiera	30
2.8.1	Planeación de la auditoría de Estados Financieros	31
2.9	Informe del Contador Público y Auditor Independiente	34
2.9.1	Elementos Básicos del Dictamen de Auditoría	36
2.10	Modificaciones a la Opinión del Contador Público y Auditor	38
2.10.1	Ejemplo de Opiniones con Salvedades	40
2.10.2	Ejemplo de Opinión Negativa	42
2.10.3	Ejemplo de una Abstención de Opinión	43
2.11	Párrafos de Énfasis y Párrafos de Otros Asuntos	44

### **CAPÍTULO III**

#### **NEGOCIO EN MARCHA**

3.1	Generalidades	47
3.2	Análisis del Supuesto de Negocio en Marcha	49
3.3	Responsabilidad de la Administración	50
3.4	Responsabilidad del Auditor	51
3.5	Proceso de Evaluación del Supuesto de Negocio en Marcha	53
3.6	Efectos en el Dictamen	60
3.7	Ejemplos de Dictámenes en el uso de Negocio en Marcha	65

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS Y ACTIVIDADES RELACIONADAS AL NEGOCIO EN MARCHA**

4.1	Generalidades	70
4.2	Condiciones o Sucesos Financieros	71
4.3	Condiciones o Sucesos Operativos	77
4.4	Otras Condiciones o Sucesos	81
4.5	Otros Aspectos	83

## **CAPÍTULO V**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO PARA CONTINUAR COMO NEGOCIO EN MARCHA DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD (CASO PRÁCTICO)**

5.1	Generalidades	85
5.2	Enunciado del Caso Práctico	85
5.3	Carta Compromiso	99
5.4	Memorandum de Reunión	101
5.5	Evaluación del Control Interno	104
5.6	Procedimientos Analíticos	109
5.7	Evaluación de Negocio en Marcha	112
5.8	Determinación de la Importancia Relativa	115
5.9	Planeación de la Auditoría de Estados Financieros	116
5.9.1	Programa de Auditoría	117
5.10	Papeles de Trabajo Relacionados a los Procedimientos Aplicados, donde se muestra el Supuesto para continuar como Negocio en Marcha	124

5.11	Memorandum de las Acciones de la Administración	132
5.12	Análisis del Dictamen	135
5.13	Dictamen de Auditoría	136
	<b>CONCLUSIONES</b>	155
	<b>RECOMENDACIONES</b>	156
	<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	157-158

## INTRODUCCIÓN

Actualmente, debido a los sucesos económicos que se están experimentando, los cuales generan condiciones muy difíciles para las empresas y que posiblemente puedan afectar en forma adversa las operaciones de las empresas para seguir operando como negocio en marcha, es fundamental que el Contador Público y Auditor Independiente cumpla con todas sus responsabilidades profesionales, incluyendo la evaluación de la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha.

La información contable que genera la empresa de servicios que se dedica a la publicidad, se presenta en los Estados Financieros, los cuales deben ser preparados y presentados sobre el supuesto de negocio en marcha. Por ello, uno de los controles lo constituye la realización de una auditoría de Estados Financieros que le permitirá obtener la opinión de un profesional independiente, sobre la razonabilidad de las cifras que se muestran en los Estados Financieros a una fecha determinada.

El Contador Público y Auditor Independiente evalúa por medio de procedimientos y técnicas de auditoría, el conocimiento del negocio, la evaluación del control interno, la evaluación del riesgo de auditoría, la evaluación del supuesto para continuar como negocio en marcha, entre otros, que le permitan determinar la naturaleza, la oportunidad y la extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar para obtener evidencia suficiente y apropiada para emitir una opinión sobre los Estados Financieros.

Una de las hipótesis fundamentales en la preparación, elaboración y presentación de los Estados Financieros lo constituye el uso de negocio en marcha. Bajo ese contexto, el presente trabajo de tesis fue desarrollado para obtener los conceptos necesarios, desde el punto de vista financiero, para considerar de manera particular, la evaluación del supuesto de negocio en marcha en una agencia de publicidad guatemalteca.

El Contador Público y Auditor Independiente, debe obtener seguridad en cuanto a la información contable, que le permita evaluar de manera confiable, veraz y oportuna los

indicios financieros que generen una incertidumbre que la agencia de publicidad operará en un período razonable.

El trabajo de tesis consta de cinco capítulos, en el primer capítulo se describe a las agencias de publicidad, asimismo aspectos históricos, conceptuales y referencia del entorno legal, con la finalidad de familiarizar al lector con este tipo de empresas de servicios.

En el segundo capítulo se exponen aspectos relacionados con el Contador Público y Auditor Independiente, también incluye el entorno legal, los campos de acción del profesional, asimismo la responsabilidad de emitir un dictamen de auditoría de Estados Financieros, entre otros.

En el tercer capítulo, se presentan los conceptos básicos y nociones fundamentales del negocio en marcha, con el objetivo de crear un marco teórico que permita la comprensión central de este tema, con énfasis en los indicios desde el punto de vista financiero, operativo y otros factores externos e internos que generan una incertidumbre del supuesto para continuar como negocio en marcha. Por lo anterior el cuarto capítulo incluye los procedimientos y actividades relacionadas al negocio en marcha, describiendo de manera concreta los sucesos o condiciones que de manera singular o colectiva, puedan proyectar una duda sobre el supuesto de negocio en marcha.

El quinto capítulo contiene el caso práctico de la evaluación de la capacidad de una empresa de publicidad para continuar como negocio en marcha, en una agencia de publicidad guatemalteca.

Con base al contenido de los capítulos indicados, se presentan las conclusiones que incluyen la hipótesis planteada y las recomendaciones, producto de la investigación que se llevó a cabo.

## CAPÍTULO I AGENCIAS DE PUBLICIDAD

### 1.1 Definición de Empresa:

“Acción o tarea que entraña dificultad y cuya ejecución requiere decisión y esfuerzo; unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles, o de prestación de servicios con fines lucrativos.” (5:426)

Toda empresa está influenciada por factores sociales, económicos, políticos, culturales, morales e institucionales, que en su respectivo ámbito favorecen o restringen su formación, desarrollo, fines y objetivos.

El Código de Comercio de la República de Guatemala Decreto No. 2-70, establece en el artículo 655 “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”.

Las empresas pueden clasificarse según distintos criterios que dan lugar a los siguientes tipos: individuales o jurídicas, públicas o privadas, comerciales o de servicios. Las empresas de servicios deben cumplir con requisitos para constituirse y así exigir que se reconozcan sus derechos y cumplir con las obligaciones que las leyes establezcan. Las empresas de servicios comercializan servicios profesionales o de cualquier tipo y se caracterizan por llevar a cabo relaciones sin importar los atributos físicos.

Es importante definir que un servicio es una idea, es una información o una asesoría, por lo cual de manera general los servicios tienen tres características:

- Son Intangibles: es decir que no se pueden tocar.
- Son Heterogéneos: significa que varían porque se llevan a cabo por personas.
- Caducan: se refiere a que se deben usar cuando están disponibles.

La clasificación de las empresas de servicios se puede subdividir en sectores, como el sector educación, turismo, bancario, entre otros. Dentro de las empresas de servicios, se indican algunos ejemplos: empresas de servicios publicitarios, empresas financieras, bancos, casas de bolsa; empresas de seguros; empresas de consultoría; empresas de telecomunicaciones; empresas de servicios hoteleros, entre otras.

Los requisitos para establecer una empresa en Guatemala, ya sea individual o en sociedad, están estipuladas en la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Civil y Código de Comercio, el cual describe las formas en que pueden organizarse las empresas. Este código reconoce como sociedades organizadas bajo la forma mercantil: "son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- a) La sociedad colectiva: es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitado y solidario de las obligaciones sociales.
- b) La sociedad en comandita simple: es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.
- c) La sociedad de responsabilidad limitada: es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales

responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.

- d) La sociedad en comandita por acciones: es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.” (2:10)
- e) La 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. El capital autorizado de una sociedad anónima es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital. El capital autorizado podrá estar total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe expresarse en la escritura constitutiva de la misma.

De acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio, en los artículos 16 y 17, toda sociedad mercantil debe ser inscrita ante el Registro Mercantil mediante escritura social de constitución. La constitución de una sociedad mercantil y todas sus modificaciones se harán en escritura pública. Las sociedades mercantiles pueden constituirse para plazo indefinido. La inscripción de una sociedad en el Registro Mercantil, le otorga el derecho al uso exclusivo de su razón social o de su denominación, la que deberá ser claramente distinguible de cualquier otra y no podrá ser adoptada por sociedad del mismo o semejante objeto, mientras subsista inscrita la primera.

## **1.2 Legislación aplicable**

De acuerdo al artículo 21 del Decreto No. 6-91 del Código Tributario: son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se

verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Por lo cual las sociedades mercantiles están regidas a pagar determinados impuestos que se mencionan de manera general.

### **Impuesto al Valor Agregado - Decreto No. 27-92**

Es contribuyente del Impuesto al Valor Agregado -IVA- cualquier persona individual o jurídica, que realice operaciones en el territorio nacional, en forma habitual o periódica. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley, pagarán el impuesto con una tarifa del 12% sobre la base imponible; el porcentaje indicado deberá estar incluido dentro del precio de venta. Es cancelado al momento de compra o venta del bien o servicio y declarado al fisco dentro del mes siguiente a la fecha generadora del impuesto.

### **Impuesto Sobre la Renta - Decreto No. 26-92**

Se 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 la ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos. Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

### **Impuesto de Solidaridad - Decreto No. 73-2008**

El impuesto está a cargo de las personas individuales o jurídicas que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. Se encuentran exentos de este impuesto: las personas individuales o jurídicas que por ley específica o que por operar dentro de los regímenes especiales que establecen los Decretos Números 29-89 y 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo de la exención que gozan. También quienes obtengan pérdidas durante 2 años consecutivos. El período de imposición es trimestral.

**Ley de Productos Financieros - Decreto No. 26-95**

Se crea un impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos valores, públicos o privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme a la presente ley. En consecuencia, es el impuesto que sufren los ingresos financieros tales como intereses, la tarifa corresponde al 10% sobre dichos ingresos.

**Ley del Instituto de Previsión Social del Periodista - Decreto No. 56-90**

Se crea el Timbre de Prensa, con un valor equivalente al cinco (5) por millar del valor de la facturación por servicios de publicidad y propaganda en los medios de comunicación social, directorios, guías u otros medios utilizados con fines informativos, publicitarios, promocionales o propagandísticos, como aporte obligatorio para financiamiento del régimen de Previsión Social del Periodista, el cual deberá ser pagado por toda persona individual o jurídica que contrate esos servicios. El Timbre de Prensa también afecta la producción de todo anuncio publicitario y propaganda elaborada en Guatemala o el extranjero, difundida en el país. En las fracciones decimales de centavo, no importando cuál sea su valor, se aproximará a la unidad inmediata superior.

**1.3 Definición de Agencias de Publicidad**

La definición básica de una agencia publicitaria, es una organización comercial independiente, compuesta de personas creativas y de negocios, que desarrolla, prepara, coloca publicidad en los medios, para que los vendedores puedan encontrar consumidores para sus bienes y servicios. Las agencias de publicidad son empresas dedicadas a la prestación de servicios relacionados con la creación, ejecución y distribución de campañas publicitarias, en la cual se encuentran personas naturales o jurídicas que se dedican profesionalmente y de manera organizada a crear, programar o ejecutar publicidad por cuenta de un anunciante. Por ello, las agencias de publicidad son unidades expertas en servicios de comunicación y como tal, mantienen un equipo creativo y profesional de personas especializadas en comunicaciones y desarrollo de

ventas, para la creación de ideas y la solución de problemas, además es un organismo que está capacitado en conocimientos y técnicas de comercialización en cualquiera y en todas las áreas industriales y comerciales, para aplicarlos en el desarrollo de las oportunidades de un anunciante.

Otro concepto de agencia de publicidad “es una entidad comercial autónoma, que se dedica a crear y realizar publicidad que se difunde a través de los distintos medios. Los creadores, técnicos e investigadores miembros de la agencia prestan servicios a las empresas que aspiran a captar clientes para sus productos o servicios.” (1:91)

Actualmente, las empresas dedicadas a prestar servicios han tenido un crecimiento en los campos donde prestan los servicios, por lo cual representan una partida importante dentro de las actividades de la economía nacional. La importancia de las empresas de servicios radica en que su principal fuente de trabajo, lo constituyen la calidad, distinción y excelencia del trabajo desarrollado, por ello, en muchas ocasiones buscan los servicios de un profesional que les asesore en las operaciones que realizan, que sea un apoyo para el crecimiento de la compañía. Dentro de estas empresas se mencionan las agencias de publicidad; las cuales en nuestro medio han cobrado mayor importancia, por ser las generadoras de consumo; es decir, promotoras de trasladar “publicidad” a través de cualquier medio de comunicación, entre los comerciantes que venden sus productos o prestan sus servicios y los consumidores de los mismos.

#### **1.4 Orígenes de la Publicidad**

Aunque la publicidad existe desde los tiempos de Grecia antigua, lo cierto es que fue en el siglo XIX cuando comenzó a cobrar verdadero auge, su contexto principal es el mercado, que siempre parece familiarizada con todo lo que está en él, traduciéndolo a cifras y dinero, pero esta actividad como otras especialmente unidas al consumo, puede observarse desde miradas muy distintas. “En esencia la publicidad está unida a la historia, está presente como resultado de la evolución económica, comercial, técnica y financiera e inevitablemente, a lo que va ocurriendo en lo social, ideológico y cultural.” (1:10)

El largo recorrido de la publicidad se ha mirado demasiadas veces de forma superficial, por ello, cuando comienza la publicidad, es preciso asumir una forma de entenderla. A continuación dos enfoques generales:

- a) La publicidad es un método persuasivo dirigido a influir sobre la conducta de las personas. La esencia de la publicidad es su naturaleza comunicativa y existe desde el momento que alguien la utilizó para influir sobre la actitud y el comportamiento de otras personas. El deseo de persuadir ha estado presente desde siempre en la humanidad, lo único que ha ido cambiando en cada época son los medios existentes al alcance de cada sector. Según esta concepción, la búsqueda de los primeros vestigios publicitarios nos lleva al comienzo de las civilizaciones. El obelisco de Luxor y el papiro de Tebas se citan como ejemplos de este origen.
- b) La publicidad es un instrumento económico debido a que es utilizado por las empresas para promover la demanda. Comerciantes, fabricantes y empresarios son los que han promovido la publicidad, ellos han sido su principal cliente, han ido incorporándola a su actividad hasta vincularla definitivamente a lo que con el tiempo se ha llamado estrategia comercial. En esta segunda forma de entender la publicidad, se encuentran los primeros ejemplos a partir del desarrollo económico y concretamente del capitalismo, esto es, en Inglaterra a mediados del siglo XVIII y a partir del XIX en el resto de Europa. No obstante, es preciso llegar a los años cincuenta, después de la Segunda Guerra Mundial, para encontrar la publicidad tal como hoy se entiende: un sistema de comunicación integrado en los organigramas y presente en los presupuestos comerciales o de marketing, que sostiene financieramente los medios de comunicación masivos, ejerciendo por derivación un papel indiscutible en el ejercicio de la libertad de expresión.

Derivado de lo anterior, se puede estructurar el recorrido histórico de la publicidad en cuatro etapas: la prehistoria de la publicidad, del Mundo Antiguo al siglo XV; los primeros pasos, del XVI al XVIII; su crecimiento, durante el XIX y hasta la década de los cuarenta; su etapa de desarrollo y perfeccionamiento, desde los años cincuenta

hasta la actualidad. Buscar el lugar de la publicidad a lo largo de éstas etapas supone un paseo por los grandes cambios de la historia y el tiempo.

En consecuencia el origen de la publicidad nace con el hombre y el deseo propio de comunicarse, debido a que el crecimiento y desarrollo de la publicidad es conocido gracias a los descubrimientos que dejaron civilizaciones antiguas sobre las diferentes etapas y evoluciones de la publicidad.

### **1.5 Objetivos de la Publicidad**

En términos generales, la publicidad tiene dos tipos de objetivos, que son generales y específicos. Los objetivos generales, se clasifican según el propósito que buscan. A continuación la referencia global de los objetivos generales:

- a) Informar: Este es un objetivo que se planea alcanzar en la etapa pionera de una categoría de productos, en la que el objetivo es crear demanda primaria.
- b) Persuadir: Este objetivo se planifica en la etapa competitiva, en la que el objetivo es crear demanda selectiva por una marca específica.
- c) Recordar: Este objetivo es aplicable cuando se tienen productos maduros.

Los objetivos específicos de la publicidad son mucho más puntuales, y son los siguientes:

- Respaldo a las ventas personales: El objetivo es facilitar el trabajo de la fuerza de ventas dando a conocer a los clientes potenciales la compañía y los productos que presentan los vendedores.
- Mejorar las relaciones con los distribuidores: El objetivo es satisfacer a los canales mayoristas o minoristas al apoyarlos con la publicidad.
- Introducir un producto nuevo: El objetivo es informar a los consumidores acerca de los nuevos productos o de las extensiones de línea.

- Contrarrestar la sustitución: El objetivo es reforzar las decisiones de los clientes actuales y reducir la probabilidad que opten por otras marcas.

El objetivo final de la publicidad es crear un proceso comunicacional, el gran empuje en el caso de la publicidad se produce gracias a la investigación, considerando que las investigaciones forman parte de cualquier campaña y como consecuencia, en algunas agencias se sigue utilizando de forma prioritaria el concepto de investigación frente al de documentación, cuando claramente se detecta que son iguales. Por los objetivos referidos, la publicidad debe entenderse como una actividad al servicio de la sociedad y como un medio para informar sobre las cualidades y características de productos y servicios, sobre los beneficios o conveniencias que procura su consumo.

## **1.6 Características de las Agencias de Publicidad**

Las agencias de publicidad son empresas de servicios, especializadas en producción, programación, creación y colocación de anuncios, sin embargo su éxito depende de dos características fundamentales que son: la creatividad y el servicio. La creatividad puede definirse como la originalidad y atracción con que se comuniquen las bondades y ventajas de un producto o servicio, y el servicio se define como el resultado de dicha creatividad, en consecuencia la creatividad y servicios que prestan las agencias de publicidad se reflejan en resultados positivos.

En los inicios del surgimiento de las agencias de publicidad, las mismas trabajan para los medios, compraban grandes espacios, que después vendían a los anunciantes. Es decir, desde un inicio fueron intermediarios entre el medio y el anunciante, por lo que esta característica no ha cambiado. Debido que los medios de comunicación únicamente pagaban una comisión pero no determinaban la marcha del negocio, las agencias prefirieron trabajar directamente con los anunciantes, que son quienes realmente deciden la importancia de la campaña publicitaria.

Por lo anterior, la característica principal de la agencia de publicidad versa en su papel de intermediario. Los servicios de publicidad básicos que ofrecen las agencias son los siguientes:

- Servicio de Medios.
- Servicio de Cuentas.
- Servicio Creativo.

En el caso de algunas agencias de publicidad, generalmente las más grandes, ofrecen servicios por ejemplo, el servicio de investigación y estudio de mercado, el servicio de marketing directo, servicio de producción gráfica, servicio audiovisual, etc.

### **1.7 Elementos de la Agencia de Publicidad**

Los elementos fundamentales de toda agencia de publicidad lo constituyen los departamentos que se tenga en la organización.

Una agencia común tiene tres departamentos básicos: a) departamento de medios, b) departamento creativo y c) departamento de cuentas. Algunas agencias grandes, además poseen otro tipo de departamentos como: investigación de mercado, marketing, relaciones públicas, etc.

Una agencia de publicidad deberá prestar los siguientes servicios a sus clientes, para lo cual se presenta una definición breve de cuáles son los servicios que pueden demandarse de las agencias de publicidad y lo que puede esperarse de las mismas. Es importante mencionar, que cada agencia individualmente, es libre para determinar, de acuerdo con sus clientes, los servicios que habrá de prestarles.

- a) Servicios de información de audiencia - Tiene que estar suscrita a los servicios de información de audiencia (estudios sindicalizados) para los medios principales (televisión, radio y prensa), proveyendo así la asesoría adecuada en la compra de medios de sus clientes.

- b) Servicio especializado por áreas - Tiene que contar con personal especializado en nómina y laborando a tiempo completo en cada una de las áreas que integran la agencia de publicidad, brindando así un servicio profesional.
- c) Servicio a cuentas / mercadeo - Personal a cargo de planificación y desarrollo estratégico, capacitado para elaborar planes de comunicación y mercadeo a sus clientes.
- d) Medios - Deberá cumplir con la función de análisis y planificación de medios. Deberá tener vasto conocimiento y utilización de las herramientas disponibles en el mercado para la evaluación, negociación y compra de medios. Deberá facturar a sus clientes y por consiguiente, hacer el pago correspondiente a los Medios, por lo cual tendrá liquidez financiera para cumplir con sus responsabilidades con los medios y suplidores. Deberá cumplir con los requisitos crediticios de los principales medios de comunicación.
- e) Creativo - Debe contar por lo menos con un redactor de textos y un director de arte con la capacidad estratégica y creativa para desarrollar campañas publicitarias a la medida con las estrategias de sus clientes. El personal deberá tener conocimiento en técnicas de producción de los distintos medios, asegurando así un alto estándar de calidad.
- f) Finanzas - Personal dedicado exclusivamente a la ejecución y dirección del área de finanzas, procedimientos de control interno tales como facturación, cobros y contabilidad general.

Los medios de comunicación constituyen el campo de acción, en el cual se desarrolla la publicidad, siendo el medio el que transmite el mensaje puesto en el anuncio a un producto o servicio determinado.

Una clasificación general de los medios de comunicación es la siguiente:

- Prensa: Involucra todo el material impreso, la prensa es el medio de comunicación masivo de mayor tiempo y actualmente ocupa uno de los niveles de importancia en los mercados de mayor desarrollo.
- Televisión: Involucra el material visual, utilizada para transmitir filmes, videotapes. “Este medio ha tenido un amplio desarrollo y aceptación en la población, debido a su atractiva combinación con el cine y la radio”. (1: 145)
- “Radio: Constituye el medio de mayor audiencia entre los diversos sectores de la población de consumo, se considera el medio más importante de comunicación”. (1:148)

### **1.8 Clasificación de las Agencias de Publicidad**

De manera global, existen dos clases de agencias: la de carácter general, que acepta cualquier producto y trabaja con cualquier medio y las especializadas, que sólo llevan productos determinados o se dedican a medios específicos. No obstante, las agencias de publicidad se pueden clasificar según distintos criterios:

a) De acuerdo con el servicio que prestan, se distinguen dos tipos:

- Agencias de servicio completo o servicios plenos, que pueden ocuparse de todo el proceso de creación de la campaña, desde la investigación a la creatividad, la producción y el plan de medios.
- Agencias especializadas, que dan servicio en una parte del proceso, normalmente creatividad o medios. En el origen las agencias especializadas en creatividad se llamaron boutiques creativas y las especializadas en medios.

En los últimos años las agencias de servicios plenos, están haciendo un gran esfuerzo para mejorar su eficacia y afianzar su lugar en el mercado. Una de sus respuestas es ceder campos de actividad, principalmente la planificación de medios y

la producción, funciones que pueden contratar a empresas especializadas (agencias de medios y productoras) en las condiciones más adecuadas para cada cliente, aligerando así su propia estructura. Como principales valores ofrecen la creatividad, el asesoramiento estratégico y la gestión de servicios. Precisamente para mejorar la calidad de sus servicios y asegurar su negocio, algunas agencias han creado o han pasado a formar parte de los llamados grupos de comunicación. Estos integran la propia agencia publicitaria y otras empresas que abarcan la práctica total de los servicios de marketing y la comunicación que puedan necesitar los anunciantes.

- b) De acuerdo al tamaño: Que está relacionada a la agrupación por el número de personas que trabajan en la agencia o el tamaño y variedad de sus departamentos.
- Grande: Alrededor de 150 personas.
  - Mediana: Alrededor de 80 personas.
  - Pequeñas: Menos de 30 personas.
- c) De acuerdo al origen
- Nacionales: Agencias con capitales e inversionistas netamente guatemaltecos.
  - Internacional: Agencias con casas matrices en el extranjero y sucursales en Guatemala.
  - Mixtas: Agencias en las que parte de la propiedad de la agencia está en manos guatemaltecas y parte en extranjeras.
- d) Por la orientación
- Marketing: Si bien cumple con todas las funciones básicas de una agencia, están más orientadas al marketing que a la creatividad.
  - Creatividad: Desarrollan publicidad altamente creativa.

## CAPÍTULO II

### EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE

#### 2.1 Generalidades

Para la comprensión y el desarrollo de la presente tesis los términos siguientes son fundamentales.

Definición de Auditoría:

“Auditoría es un examen sistemático que realiza una persona o grupo de personas independientes del sistema auditado. Aunque hay muchos tipos de auditoría, la expresión se utiliza generalmente para designar a la auditoría externa de estados financieros, pero el área de auditoría no sólo es en cuanto a los estados financieros sino también abarca todas las áreas de la empresa, ventas, gerencia, administración etc., que es una auditoría realizada por un profesional experto en contabilidad, de los libros y registros contables de una entidad, para opinar sobre la razonabilidad de la información contenida en ellos y sobre el cumplimiento de las normas contables.”  
(7:15)

Definición del Contador Público y Auditor:

“Es la persona con la responsabilidad final por la auditoría. Este término también se usa para referirse a una firma de auditoría.” (10:23) Otra definición, es un dictaminador financiero, informador y analista, diagnostica y pronostica resultados sobre la base del principio de revelación racional y equitativa.

Definición de Estados Financieros:

“Son informes financieros o cuentas anuales que utilizan las empresas para reportar la situación económica y financiera y los cambios que experimentan a una fecha o periodo determinado.” (7:89)

## 2.2 Clases de Auditoría

a) De acuerdo a quienes realizan el examen

- a) Externa: cuando el examen no lo practica el personal que labora en la entidad, es decir el examen lo realizan auditores independientes.
- b) Interna: cuando el examen lo practica el equipo de auditoría de la entidad.
- c) Gubernamental: cuando la practican auditores de la Contraloría General Cuentas de la República de Guatemala, auditores internos del sector público o firmas privadas que realizan auditorías en el Estado con el permiso de la Contraloría.

b) De acuerdo al área examinada o a examinar

- Financiera: es un examen a los estados financieros que tiene por objeto determinar si los estados financieros auditados presentan razonablemente la situación financiera de la empresa, de acuerdo a las bases contables utilizadas por la compañía. Para efectos de la presente tesis, la auditoría externa y financiera será objeto de la clasificación a aplicar, para lo cual se desarrolla con mayor detalle en el numeral 2.3.
- Operacional o de desempeño: es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, llevado a cabo con el propósito de hacer una evaluación independiente sobre el desempeño de una entidad, programa o actividad, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos humanos y materiales para facilitar la toma de decisiones.
- De cumplimiento: se hace con el propósito de verificar si se están cumpliendo las metas y orientaciones de la gerencia y si se cumplen las leyes, las normas y los reglamentos aplicables a la entidad.
- Especial: es el examen objetivo, profesional e independiente, que se realiza específicamente en un área determinada de la entidad, ya sea ésta financiera o administrativa, con el fin de verificar información suministrada o evaluar el desempeño.

- Integral: es un examen total a la empresa, es decir, que se evalúan los estados financieros y el desempeño o gestión de la administración.
- Ambiental: es un examen a las medidas sobre el medio ambiente contenidas en las leyes del país y si se están cumpliendo adecuadamente.
- Informática: es el examen que se practica a los recursos computarizados de una empresa, comprendiendo: capacidad del personal que los maneja, distribución de los equipos, estructura del departamento de informática y utilización de los mismos.

## **2.3 Auditoría Financiera**

El objetivo de la auditoría de los estados financieros es “incrementar el grado de confianza que los usuarios depositan en los estados financieros. Esto se logra a través de la expresión de una opinión del auditor sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.” (10:95)

En consecuencia para lograr este objetivo se deben emplear las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideren oportunos y necesarios, para fundamentar la opinión o la abstención de la opinión, sobre la razonabilidad de los estados financieros.

### **2.3.1 Técnicas de Auditoría**

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener la evidencia necesaria que fundamente sus opiniones y conclusiones, su empleo se basa en su criterio o juicio, según las circunstancias. En la auditoría las técnicas constituyen los “métodos accesibles para obtener material de evidencia.” (8:20)

Algunas de las principales técnicas son: estudio general; análisis; inspección; confirmación; declaración; observación y cálculo.

- 1) Estudio general: Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de los rubros y partidas importantes, significativas o extraordinarias. Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos e información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.
- 2) Análisis: Conlleva la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados.
- 3) Inspección: Es el examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.
- 4) Confirmación: Implica la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida la información requerida.
- 5) Declaración: Son las manifestaciones por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.
- 6) Observación: Conlleva la presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza.
- 7) Cálculo: Verificación matemática de alguna partida.

### **2.3.2 Procedimientos de Auditoría**

Los procedimientos de auditoría se definen de la siguiente manera “el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros.” (8:25) Los elementos de los procedimientos son los siguientes:

- **Naturaleza:** debido a los diferentes sistemas de organización, control y en general los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos para el examen de los estados financieros, por ello el auditor deberá aplicar su criterio profesional, considerando lo relativo a la naturaleza de la compañía y entorno para el logro de la revisión. En resumen, la naturaleza se refiere al tipo de procedimiento que se va a llevar a cabo.
- **Extensión o alcance de los procedimientos:** es la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente.
- **Oportunidad de los procedimientos:** se refiere a la época en que han de aplicarse los procedimientos para el estudio de partidas específicas.

El objetivo primordial de los procedimientos de auditoría es buscar evidencia para obtener la información necesaria, que fundamente la opinión del auditor sobre los estados financieros de la empresa que se está examinando.

#### **Clasificación general de los procedimientos de auditoría**

La clasificación general los procedimientos de auditoría se divide en dos grupos:

**Procedimientos de control:** Son los procedimientos de auditoría que prueban si los procedimientos especificados de control o el grado de desviación en su operación no reduce a un nivel suficientemente bajo el riesgo que ocurran errores o fraudes en cantidades que pudieran ser materiales para los estados financieros, sin ser detectados dentro de un período oportuno por los empleados al llevar a cabo las funciones que le han sido asignadas.

Procedimientos sustantivos: Son los procedimientos de auditoría que tienen el propósito de proporcionar evidencia directa de la validez de las aseveraciones, en contraste con la evidencia indirecta provista por las pruebas de los controles. Los procedimientos sustantivos comprenden: procedimientos analíticos sustantivos y otros procedimientos sustantivos.

### **2.3.3 Documentación de Auditoría**

El Contador Público y Auditor Independiente deberá preparar de manera oportuna, la documentación de auditoría que proporcione un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen de auditoría y proporcione evidencia que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y de acuerdo a los requisitos legales correspondientes.

Por lo anterior, en la Norma Internacional de Auditoría 230 Documentación del trabajo, se encuentra lo relacionado a los papeles de trabajo, enfatizando que la organización, diseño y extensión de los mismos será de acuerdo con las necesidades y juicio profesional del auditor para cada trabajo en particular y que enmarca lo relativo a establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de la documentación en el contexto de la auditoría de estados financieros. Asimismo la norma expresa que el auditor debe documentar las materias que son importantes en la provisión de elementos de juicio para respaldar tanto la opinión del auditor como el debido cumplimiento de las normas de auditoría.

Los papeles de trabajo pueden estar en la forma de papeles propiamente dichos, películas, medios electrónicos u otro tipo de almacenamiento de datos. La norma que se comenta trata sobre la forma y contenido de los papeles de trabajo; su confidencialidad; la custodia segura de tales papeles; la retención de ellos por parte del auditor y, finalmente, la propiedad de los papeles reconocida al auditor.

Es importante mencionar que el objetivo del auditor es preparar documentación de auditoría, que proporcione “suficiente y apropiada evidencia para soportar la opinión de auditoría y evidencia de que la auditoría fue planeada y desarrollada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, requerimientos legales y de regulación aplicables.” (10:179)

Los papeles de trabajo sirven de ayuda en la realización y revisión del trabajo del auditor, “la preparación de suficientes papeles facilita la realización de varias fases del trabajo de auditoría.” (7: 391)

Para facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la auditoría, generalmente se acostumbra a usar marcas de auditoría, que permiten transcribir de una manera práctica y de fácil lectura algunos trabajos repetitivos.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, está obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen. Por lo cual, los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado al secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión (a menos que él lo autorice o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas a requerimiento de juez).

#### **2.4 Relación de Leyes con el Contador Público y Auditor Independiente**

“El propósito de cualquier clase de auditoría es el de añadir un grado de validez al objeto de examen.” (8:4)

Por lo cual, los estados financieros están libres de influencia de la dirección si son revisados por un auditor independiente, haciéndose necesario destacar la importancia de la profesión, la cual “versa en un reconocimiento de la necesidad social de contar con información confiable; de profesionales de competencia e integridad que puedan probar y opinar sobre la información que se utiliza y que constituye un panorama real de los acontecimientos.” (6:110)

Para el cumplimiento de lo indicado en el párrafo anterior y de manera general, se presentan las bases legales que enmarcan la profesión del Contador Público y Auditor:

- Constitución Política de la República de Guatemala: Establece en el artículo 34 la obligación de la asociación como profesionales de la manera siguiente: se reconoce derecho de libre asociación. Nadie es obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la asociación profesional, indicada en el artículo 90 que refiere que la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio, sirviendo estos dos artículos de base para la creación de la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, en principio, el Decreto No.62-91 posteriormente reformado por el Decreto No.72-2001.
- Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, Decreto No.72-2001: La colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria, tal como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala. De conformidad con las normas de esta ley se entiende por colegiación la asociación de graduados universitarios de profesiones afines, en entidades gremiales, de conformidad con las disposiciones de esta ley.
- Código Tributario Decreto No. 6-91 con sus reformas: Decreto No. 58-96 y Decreto No. 29-2001: Fundamentado en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el Congreso de la República Decreta el Código Tributario: Las normas del Código Tributario son de derecho público y regirán las

relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicará en forma supletoria. También se aplicará supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

En materia tributaria, la profesión del Contador Público y Auditor, se encuentra enmarcada en el artículo 82 de este Código, que literalmente establece: Responsabilidad de los Profesionales y Técnicos, los profesionales y técnicos emitirán sus dictámenes, certificaciones u otras constancias similares, vinculadas con la materia tributaria, de conformidad con las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables.

- Código Penal Decreto No.17-73 y sus reformas: En este Código se tipifica como delito la defraudación tributaria, de la siguiente manera: Comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.
- Código de Comercio Decreto No.2-70: La filosofía trata básicamente de armonizar las necesidades del desarrollo económico del país y ampliar los criterios mercantiles existentes, con el objeto fundamental de estimular la libre empresa. Es importante mencionar que, independientemente de las leyes específicas creadas y establecidas para diversas industrias y/o mercados, el código de comercio es la ley tutelar que da la pauta para la constitución de una empresa, su régimen administrativo y contable, su régimen de vigilancia y fiscalización y en términos generales el instrumento normativo de todas las instituciones privadas. Uno de los aspectos del Decreto No. 2-70, Código de Comercio, que más incidencia debería tener en la profesión de la contaduría pública, es sin duda alguna el tema sobre la fiscalización a que se refiere la sección quinta.

- Otras Leyes relacionadas: Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No.26-92 con sus reformas, que deben ser observados y considerados por el profesional de la Contaduría Pública y Auditoría en el ejercicio de la profesión en virtud que su campo profesional se relaciona íntimamente con las actividades financieras generadoras de tributos, asimismo, el reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y la Ley contra el Lavado de Dinero u Otros Activos Decreto No. 67-2001.

## **2.5 Relación del Código de Ética y el Contador Público y Auditor Independiente**

Asimismo, el Contador Público y Auditor Independiente debe cumplir con las características profesionales que deben ser observadas buscando el decoro de la profesión y la mejora continua a través de la información y divulgación de los últimos cambios en las normas contables y de auditoría y obtener mejores beneficios gremiales para el engrandecimiento de la profesión y del profesional de la contaduría pública.

### **Código de ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)**

Este código está diseñado para proporcionar un marco de referencia para los servicios profesionales en expansión y para responder a otros cambios en la profesión, como un entorno más competitivo. El código de la Federación Internacional de Contadores - IFAC - está dividido en tres partes. De manera general se indica que la parte A denominada “Aplicación General del Código”, establece los principios fundamentales de la ética profesional para los contadores profesionales y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios.

El marco conceptual contiene una guía sobre los principios éticos fundamentales, siendo los siguientes:

- d) Integridad: Se refiere a un contador profesional que debe ser sincero y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.

- e) Objetividad: El contador profesional no debe permitir que los favoritismos, conflictos de intereses o la influencia indebida de otros, elimine sus juicios profesionales o de negocios.
- f) Competencia profesional y debido cuidado: Se refiere a que un contador profesional tiene el deber continuo de mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado para asegurar que el cliente o empleador recibe un servicio profesional. El Contador Público y Auditor debe actuar diligentemente y de acuerdo a las técnicas aplicables y normas profesionales cuando proporciona sus servicios profesionales.
- g) Confidencialidad: Conlleva a que se debe respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de sus servicios profesionales y de negocios y no debe revelar esta información a terceros que no cuenten con la debida autoridad.
- h) Comportamiento profesional: Un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes y debe rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Las partes B y C denominadas: Los contadores profesionales en la práctica pública y Los contadores profesionales en los negocios, respectivamente, refieren como debe ser aplicado el marco conceptual en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que podrían ser apropiadas para dirigir las amenazas hacia el cumplimiento de los principios fundamentales, asimismo, situaciones donde las salvaguardas para dirigir las amenazas no estaban disponibles y consecuentemente la actividad o relación que crea esta amenaza debe ser evitada.

### **Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala**

El 19 de septiembre de 2008 fue publicado en el Diario Oficial el Código de Ética Profesional, en el cual se han tomado como referencias los códigos de ética profesional de varios países de Latinoamérica, introduciendo las adaptaciones necesarias. Es de aplicación y observancia a todo Contador Público y Auditor que sea

miembro activo del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala, o Firma nacional o extranjera, sin importar la índole de su actividad o especialidad, que practique tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas.

En la primera parte de este código se hace referencia a los postulados que se resumen de la siguiente manera:

- a) Responsabilidad hacia la sociedad: se refiere de manera sintética a independencia de criterio, al expresar su opinión profesional, asumiendo la obligación de mantener un criterio libre e imparcial; a la preparación y calidad del profesional asimismo a la calidad profesional de los trabajos.
- b) Responsabilidad hacia quien contrata los servicios, se refiere al secreto profesional, el profesional tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo, los hechos, datos o circunstancias que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que le sean requeridos, de acuerdo con la ley o por autoridad competente; a la obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral; de igual manera la lealtad hacia el contratante de los servicios y a la retribución por sus servicios que no constituye el único y principal objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.
- c) Responsabilidad ante la profesión, menciona el respeto a los colegas, cuidar las relaciones con los colegas, con los colaborales y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión, sino que tiendan a enaltecirla, a base de calidad, por lo cual se valdrá únicamente de su competencia y su calidad personal, así como de la promoción institucional, difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

En la segunda parte del código referido, se encuentran los capítulos del 1 al 9, los cuales hacen referencia a las normas generales y desempeño del auditor en los siguientes campos:

- El Contador Público y Auditor como profesional independiente.
- El Contador Público y Auditor como auditor externo.
- El Contador Público y Auditor como consultor tributario.
- El Contador Público y Auditor en el sector público y privado.
- El Contador Público y auditor en la docencia.

Incluyendo en los capítulos las sanciones por las faltas a la aplicación y cumplimiento del Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala.

### **Código de Ética Profesional del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas**

El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas es un ente privado sin fines de lucro que procura el bien de sus agremiados. Esto, por medio de posibilidades de educación, organización de congresos y la fiscalización de los centros educativos que forman a los profesionales en las ciencias económicas. El código de ética relacionado a la profesión del Contador Público y Auditor, está integrado en los siguientes temas:

- Actuación en función del interés nacional.
- Responsabilidad hacia la sociedad.
- Responsabilidad hacia quien contrata los servicios.
- Responsabilidad hacia la profesión.

### **2.6 Estados Financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera**

Los Estados Financieros son preparados para presentar un informe periódico acerca de la gestión de la administración al frente de una empresa; por lo tanto informan

acerca de la situación y desarrollo financiero que ha llegado a la empresa, como consecuencia de las operaciones realizadas. Las cuatro características cualitativas de los estados financieros de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, son las siguientes:

- a. **Comprensibilidad:** Se refiere a que sea fácilmente comprensible para los usuarios, para este propósito, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia.
- b. **Relevancia:** Se refiere a que la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee cualidad de relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan. La relevancia está afectada por su naturaleza e importancia relativa, refiriéndose a este último término cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en la decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.
- c. **Fiabilidad:** La información está libre de error material y sesgo o perjuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperar razonable que represente. Para que la información sea confiable requiere de las siguientes características: a) representación fiel, b) la esencia antes que la forma, c) neutralidad, d) prudencia y e) integridad.
- d. **Comparabilidad:** Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. Asimismo, deben ser capaces de comparar información de empresas diferentes, para evaluar la posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos.

Adicionalmente a las características indicadas deben observarse la oportunidad y el equilibrio entre costo y beneficio. Por lo cual para preparar los estados financieros es importante un equilibrio de las características cualitativas, por lo cual debe tenerse presente que la importancia relativa de cada característica en cada caso es cuestión de un juicio profesional.

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad Número 1 denominada Presentación de Estados Financieros, un conjunto completo de estados financieros corresponde a:

- “Estado de Situación Financiera al final del periodo;
- Estado del Resultado Integral del periodo;
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto del periodo;
- Estado de Flujos de Efectivo del periodo;
- Notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa;

Es importante mencionar que las notas explicativas no son por sí mismas un estado financiero, debido a que que forman parte integral de los mismos, haciéndose obligatoria su presentación.

- Estado de situación financiera al principio del primer periodo 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.” (11:A396)

### **2.6.1 Objetivos de los Estados Financieros**

De manera general los objetivos principales de los estados financieros pueden mencionarse de la siguiente manera:

- Proporcionar información útil a inversores y otorgantes de crédito para predecir, comparar y evaluar los resultados de la operación de una compañía, por un período determinado.
- Proporcionar a los usuarios información para predecir, comparar y evaluar la capacidad de generación de beneficios de una empresa.

Por lo anterior, se menciona que el objetivo de los estados financieros es “suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados.” (11:A291)

Para el cumplimiento y logro de los objetivos de los Estados Financieros, los mismos deben ser preparados sobre dos hipótesis fundamentales:

- a) Hipótesis de negocio en marcha: “Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento.” (11:A295)

Para efectos de la presente tesis en el capítulo III se desarrolla y amplía el tema de negocio en marcha.

- b) Base contable de acumulación (devengo): “Cuando una entidad reconoce partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros) cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual.” (11:A295)

## **2.7 Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala**

En Guatemala, se adoptaron como principios de contabilidad generalmente aceptados a que se refiere el artículo 368 del Código de Comercio y el marco conceptual para preparar y presentar los Estados Financieros las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF (en inglés International Financial Reporting Standards – IFRS) las cuales son emitidas por el IASB (International Accounting Standards Board) a partir de la versión del año 2003, quedando adoptadas de manera obligatoria que la normativa contable lo constituyen las NIIFS, expresión que incluye las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC y las interpretaciones. La normativa quedó

aprobada por las resoluciones de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, con el apoyo del Comité de Normas de Contabilidad y Normas Internacionales de Auditoría del IGCPA y el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG) a través de la Resolución que fue publicada en el Diario Oficial el 20 de diciembre de 2007. Es importante indicar que en esta resolución también se resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), las cuales son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como (IFRS) son normas contables adoptadas por el IASB, la cual es una institución privada con sede en Londres. Las IFRS constituyen los estándares internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual del contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo.

## **2.8 Responsabilidad del Contador Público y Auditor en una Auditoría Financiera**

Tomando en cuenta que el informe de auditoría es el producto terminado de una auditoría de estados financieros y que contiene el dictamen del Contador Público y Auditor, los estados financieros básicos de la empresa auditada y notas sobre los mismos, la responsabilidad del profesional en la diligencia del trabajo versa en los siguientes aspectos:

- **Independencia:** Determina que en todas las actividades relacionadas con el trabajo de campo, los miembros del equipo de auditores, deberán estar libres de toda clase de impedimentos personales profesionales o económicos.
- **Objetividad:** Establece que en todas las labores desarrolladas incluyen en forma primordial la obtención de evidencia, así como el juicio profesional por parte del auditor.

- **Planeamiento:** Se debe definir los objetivos de la auditoría, el alcance y metodología dirigida a conseguir esos logros.
- **Supervisión:** El personal debe ser adecuadamente supervisado para determinar si se están alcanzando los objetivos de la auditoría y obtener evidencia suficiente, competente y relevante, permitiendo una base razonable para las opiniones del auditor.
- **Cumplimiento de las normas de profesión:** Determina que las labores desarrolladas deben realizarse con respecto a las normas y postulados aplicables en cada caso a la práctica contable, en especial, aquellas relacionadas con las normas de otras auditorías especiales aplicables en cada caso.

### **2.8.1 Planeación de la auditoría de Estados Financieros**

A continuación se muestra de manera general los elementos relacionados a la planeación de la auditoría de los estados financieros de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.

#### **Definición de los términos del trabajo**

Empleando la base técnica de la Norma Internacional de Auditoría 210 Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría, la cual, de manera sintética se refiere a establecer normas y lineamientos sobre lo siguiente:

- Establecer si están presentes las precondiciones para una auditoría; y
- 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.

Por ello, se debe acordar con la empresa los objetivos de la contratación de los servicios y la naturaleza de los informes, asimismo, los plazos de entrega de los mismos. Agregado a lo anterior, es importante considerar lo indicado en la Norma

Internacional de Auditoría número 200 Objetivos generales del auditor independiente y la conducción de una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, que refiere “las responsabilidades generales del auditor independiente cuando lleva a cabo una auditoría de estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. En específico establece los objetivos generales del auditor independiente y explica la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente cumplir dichos objetivos.” (10:95)

También describe la responsabilidad de la administración por la preparación de los estados financieros y por la identificación del marco de referencia de información financiera que ha de usar para preparar los estados financieros, al cual se refiere la Norma Internacional de Auditoría, como el marco de referencia de información financiera aplicable.

### **Obtener conocimiento del cliente**

Esta etapa se refiere a establecer normas y proporcionar guías para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa en una auditoría de estados financieros. Por lo cual se debe adquirir un conocimiento del negocio del cliente, de su sistema contable y de su organización y la forma en la que la gerencia opera el control.

La referencia técnica para esta información se encuentra en la Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, por lo cual el entendimiento establece un marco de referencia dentro del cual el auditor planea la auditoría y ejerce juicio profesional al evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y responder a dichos riesgos a lo largo de la auditoría; por ejemplo: identificar áreas donde pueden ser necesarias consideraciones especiales de auditoría, tal sería el caso de las transacciones con partes relacionadas, otro ejemplo, lo apropiado del uso del supuesto de negocio en marcha por la parte de administración.

El Contador Público y Auditor Independiente, deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno; conocimiento suficiente para identificar y diagnosticar los riesgos de declaraciones materiales para lo cual se hace referencia a los siguientes términos:

- Control Interno: “Es un proceso efectuado por la dirección de la entidad, la gerencia, y demás personal diseñado para proveer seguridad razonable en relación al cumplimiento de los objetivos de la entidad. El auditor para estimar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría, debe tener conocimiento suficiente sobre el control interno y determinar el grado de confianza que depositará en el mismo.” (7:120)
- Riesgo: Es una “contingencia o posibilidad que suceda un daño”. (5:985)
- Riesgo de auditoría: “Es el riesgo que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros estén materially incorrectos. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de error material y riesgo de detección.” (10:42)
- Riesgo de error material: Integrado por el riesgo inherente y el riesgo de control.
- Riesgo inherente: Es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea, que pudiera ser de importancia relativa.
- Riesgo de control: Es el riesgo que no se prevenga o detecte y se corrija oportunamente, por el control interno de una entidad, una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración.
- Riesgo de detección: Es el riesgo que los procedimientos sustantivos no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones de importancia relativa.

Cuando el auditor comprende todos los aspectos relevantes del sistema de contabilidad, el control interno y las evaluaciones de los riesgos inherente y de control estará facultado para identificar los tipos potenciales de representaciones erróneas de importancia relativa que puedan ocurrir o existir en los estados financieros, por lo cual podrá diseñar procedimientos de auditoría más específicos para auditar al cliente en particular.

### **Planeación de la auditoría de los estados financieros**

Se refiere a desarrollar una estrategia general y un enfoque específico para la naturaleza, oportunidad y alcance de una auditoría. La referencia técnica se encuentra en la Norma Internacional de Auditoría 300 Planeación de una auditoría de estados financieros.

Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptable bajo. La planeación involucra al socio del trabajo y a otros miembros claves del equipo para ganar experiencia y clara percepción para enriquecer la efectividad y eficacia de este proceso.

### **Desarrollo de la planeación de la auditoría de estados financieros**

Se refiere a realizar una evaluación detallada de los riesgos que afectan potencialmente los estados financieros. Así, se tendrá una estrategia de auditoría específica, concentrando los esfuerzos en las áreas de los estados financieros donde existe el riesgo que ocurran errores o irregularidades importantes, seleccionando los procedimientos que brinden la evidencia necesaria para sustentar la opinión del auditor. Por lo anterior se debe evaluar el riesgo e importancia relativa, el cual se refiere a establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.

El objetivo de la presente tesis, conlleva la presentación de la opinión limpia de auditoría, con párrafo de énfasis de asunto, relacionado a negocio en marcha. Por lo cual para el caso práctico capítulo V numeral 5.4. se ha desarrollado la planeación.

## **2.9 Informe del Contador Público y Auditor Independiente**

Después de reunir la evidencia de auditoría y efectuar las conclusiones respectivas con relación a las áreas de los estados financieros, el Contador Público y Auditor Independiente, está en la capacidad de formarse una opinión general sobre los estados financieros de la entidad. De acuerdo a lo indicado en la Norma

Internacional de Auditoría 700, Formando una opinión e informado sobre los estados financieros, siendo los objetivos del auditor “formarse una opinión sobre los estados financieros con base en una evaluación de las conclusiones resultantes de la evidencia de auditoría obtenida y expresar claramente esa opinión a través de un dictamen por escrito y también describa la base para la opinión.” (10:779)

Debe considerarse dentro de esta opinión los siguientes aspectos:

- La información financiera, los libros y los registros cumplen con los requerimientos estatutarios.
- La información fue preparada con las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas y consistentemente aplicadas.
- Se presentan en forma apropiada todas las partidas y los asuntos importantes.
- La información en general es consistente con el conocimiento del negocio del cliente.

El informe de auditoría es el documento que contiene el dictamen del Contador Público y Auditor Independiente, conjuntamente con los estados financieros de la entidad. Las clases de informe de auditoría son las siguientes:

- a) El informe es corto si contiene el dictamen del auditor y los estados financieros básicos, siendo estos balance general, estado de resultados, estado de cambios en la participación de los accionistas, estado de flujos de efectivo y las notas a los estados financieros.
- b) El informe es largo si contiene el dictamen del auditor, los estados financieros básicos y sus respectivas notas e información complementaria.

Es importante que después de redactado el informe, sea verificado cada cálculo y suma, así como importes, fechas y nombres, otro aspecto de importancia es la precisión de los estados financieros, de las cédulas anexas y cifras presentadas en el cuerpo del informe, las cuales deberán determinarse, comparándolas con los papeles de trabajo.

El Contador Público y Auditor Independiente deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de Auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. “En la práctica, el término informe se emplea corrientemente para referirse tanto a las manifestaciones del cliente, como los estados financieros, notas e información suplementaria como a las manifestaciones hechas por el auditor”. (8:1180)

La Norma Internacional de Auditoría 700, trata las circunstancias en que el auditor puede expresar una opinión limpia, estándar y no es necesaria ninguna modificación al dictamen del auditor. A manera de ejemplo se muestra un dictamen con opinión limpia, aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera:

“En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, (o dan una certeza razonable de) la situación financiera de la compañía ABC al 31 de diciembre de 2011, y (de) los resultados de sus operaciones, y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.” (10:804)

Mientras que las Normas Internacionales de Auditoría 705 y 706 Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente y párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente, respectivamente, “tratan sobre cómo la forma y el contenido del dictamen del auditor se ven afectados cuando el auditor expresa una opinión modificada o incluye un párrafo de énfasis o un párrafo de otro asunto en su dictamen.” (10:778)

### **2.9.1 Elementos Básicos del Dictamen de Auditoría**

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 700, los elementos básicos del dictamen del auditor son los siguientes:

- **Título:** El dictamen del auditor deberá contener un título que claramente identifique que es el dictamen de un auditor independiente. Puede ser apropiado el uso de Dictamen del auditor independiente.

- Destinatario: El dictamen del auditor deberá dirigirse según lo requieran las circunstancias del trabajo. Generalmente, el dictamen del auditor sobre los Estados Financieros se dirige a aquellos para quienes se prepare el dictamen, siendo, los accionistas o los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- Párrafo introductorio: Deberá identificar a la entidad cuyos Estados Financieros han sido auditados; declarar que los Estados Financieros han sido auditados; identificar el título de cada estado que forma los Estados Financieros; referirse al resumen de políticas contables significativas; especificar la fecha o período cubierto por cada uno de los Estados Financieros.
- Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros: Debe incluir una declaración que los Estados Financieros son responsabilidad de la administración de la entidad, lo que conlleva la preparación y la presentación razonable de los Estados Financieros de acuerdo con el marco de referencia de información aplicable.
- Responsabilidad del auditor: Debe incluir una declaración que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los Estados Financieros basada en la auditoría. El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoría, declarando que la auditoría fue conducida de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Asimismo, debe incluir una declaración que la auditoría fue planeada y desempeñada para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos.
- Opinión del auditor: El dictamen deberá declarar claramente la opinión del auditor respecto de si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera de la compañía.

Debido a que este elemento es importante para el desarrollo de la presente tesis, se muestra por separado los tipos de opinión que puede emitir el auditor.

- Otras responsabilidades de informar: Cuando el auditor trata otras responsabilidades de informar dentro del dictamen del auditor sobre los Estados Financieros, éstas deberán manejarse en una sección por separado en el dictamen del auditor que siga al párrafo de la opinión. A manera de ejemplo se mencionan las incertidumbres, dudas de la capacidad de la empresa de continuar como negocio en marcha, cambios contables, etc.
- Firma del auditor: Se refiere a que la firma del auditor es a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor o de ambos según sea apropiado. Deberá llevar el número de colegiado y estar plenamente activo en el Colegio de Contadores Públicos y Auditores.
- Fecha del dictamen del auditor: Se refiere a que el auditor deberá fechar el dictamen en la fecha de terminación de la auditoría. Debido a que la responsabilidad del auditor es dictaminar sobre los Estados Financieros preparados y presentados por la administración, el auditor no debe fecharlos antes de la fecha en que los Estados Financieros sean firmados o aprobados por la administración.
- Dirección del auditor: El auditor deberá dar el nombre del lugar del país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.

## **2.10 Modificaciones a la Opinión del Contador Público y Auditor**

La Norma Internacional de Auditoría 705 tiene por objetivo establecer normas y proporcionar lineamientos sobre circunstancias en las cuales, el dictamen del auditor independiente debe modificarse, así como la forma y el contenido de las modificaciones al dictamen del auditor en esas circunstancias. “Establece tres tipos de opiniones modificadas, a saber: una opinión con salvedades, una opinión negativa y una abstención de opinión.” (10:813)

Cuando se considera que un informe de auditoría de Estados Financieros es modificado; los asuntos que provocan modificaciones al informe del auditor, deben ser adecuadamente explicados por este y en su caso, cuantificados sus efectos. Las Normas Internacionales de Auditoría 705 y 706 describen cómo se modifica la redacción del dictamen del auditor en las situaciones que a continuación se mencionan:

Cuando existen las siguientes circunstancias y a juicio profesional, el efecto del asunto puede ser de importancia relativa para los estados financieros, el auditor no podrá expresar una opinión limpia:

- a) Existe una limitación en el alcance del trabajo de auditoría.
- b) Existe un desacuerdo con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

Es fundamental resaltar que las circunstancias descritas en los incisos a) y b) tienen el siguiente efecto:

- a) Podrían llevar a una opinión con salvedades o una abstención de opinión.
- b) Podrían llevar a una opinión con salvedades o una opinión adversa.

De manera gráfica se presenta lo indicado en los incisos a) y b)

Naturaleza del asunto	Criterio y juicio del profesional sobre los determinante de los efectos sobre los estados financieros	
	Importancia relativa No determinante (material)	Importancia relativa Si determinante (material)
Los estados financieros tienen errores significativos	OPINIÓN CON SALVEDAD	OPINIÓN NEGATIVA
Limitación para obtener suficiente evidencia	OPINIÓN CON SALVEDAD	ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

En los numerales 2.10.1 al 2.10.3 se describen ejemplos de situaciones relacionadas a las condiciones indicadas en el cuadro anterior.

### **2.10.1 Ejemplo de Opiniones con Salvedades**

Se debe expresar una opinión con salvedades en las siguientes circunstancias:

- 1) Cuando se concluye que los errores significativos, ya sea de una manera individual o en conjunto, son materiales, pero no determinantes, en los estados financieros.

A manera de ejemplo se presenta:

SITUACIÓN O CONDICIÓN:	Los inventarios tienen error.
CONCLUSIÓN DEL AUDITOR:	El error es significativo pero no determinante en los estados financieros.

#### *Base para la opinión con salvedades:*

Los inventarios de la empresa se registraron contablemente en el estado de situación financiera a Q25,000. La administración no ha valuado los inventarios a un valor menor entre el costo y valor neto de realización, sino que sólo los ha valuado al costo, lo que constituye una desviación en las Normas Internacionales de Información Financiera. Los registros indican que si la administración hubiera valuado los inventarios a un valor menor entre el costo y valor neto de realización, habría sido necesario un monto de Q1,000 para disminuir el valor de los inventarios hasta su valor neto de realización. En consecuencia, el costo de ventas se habría incrementado en Q1,000, los ingresos neto y el capital de los accionistas habrían disminuido en ese mismo importe.

#### *Opinión con salvedades*

En mi opinión, excepto por los efectos del asunto indicado en el párrafo *base para la opinión con salvedades*, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de la compañía MR. FOGS, S.A. al 31 de diciembre de 2010, y su desempeño financiero y los flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

- 2) Cuando se concluye que no se obtuvo evidencia adecuada de auditoría y se determina que la ausencia de esta evidencia es material, pero no determinante, en los estados financieros. A manera de ejemplo se presenta:

SITUACIÓN O CONDICIÓN: No se obtuvo evidencia de la inversión en una asociada del exterior, la cual representa el 5% del total de los activos.

CONCLUSIÓN DEL AUDITOR: La limitación es significativa pero no determinante en los estados financieros.

*Base para la opinión con salvedades:*

La inversión por Q2,000 de la compañía MR. FOGS, S.A. en la compañía BEAN, una asociada del exterior, que fue adquirida durante el año auditado, registrada por el método de costo y por la cual no hemos podido obtener suficiente evidencia adecuada de auditoría, porque se nos negó acceso a la información financiera de la compañía BEAN. Consecuentemente, no pudimos determinar si era necesario algún ajuste en esta inversión.

*Opinión con salvedades*

En mi opinión, excepto por los posibles efectos del asunto indicado en el párrafo *base para la opinión con salvedades*, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de la compañía MR. FOGS, S.A. al 31 de diciembre de 2010, y su desempeño financiero y los flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

### 2.10.2 Ejemplo de Opinión Negativa

Se debe expresar una opinión negativa o adversa, cuando se concluye que los errores significativos, ya sea de una manera individual o en conjunto, son materiales, y si son determinantes, en los estados financieros. Es importante mencionar que cuando el Contador Público y Auditor Independiente, exprese una opinión diferente a la opinión limpia, deberá incluirse en el dictamen una clara descripción de todas las razones sustantivas y a menos que no sea factible, una cuantificación de los posibles efectos en los estados financieros. A manera de ejemplo se presenta:

SITUACIÓN O CONDICIÓN:	Los estados financieros tienen error material por la no consolidación en una asociada.
CONCLUSIÓN DEL AUDITOR:	El error es significativo y sí es determinante en los estados financieros.

#### *Base para la opinión negativa:*

La compañía no consolidó los estados financieros de la compañía GUESS, S.A. , la cual adquirió durante el año y fue registrada por el método de costo. Al obtener la información financiera de la compañía GUESS, S.A. se evidencia que existe un 90% de participación del capital de dicha compañía; lo que constituye una desviación en las Normas Internacionales de Información Financiera.

#### *Opinión negativa*

En mi opinión, debido a la importancia del asunto que se indica en el párrafo *base para la opinión negativa*, los estados financieros no presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de la compañía MR. FOGS, S.A. al 31 de diciembre de 2010, y su desempeño financiero y los flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

### 2.10.3 Ejemplo de una Abstención de Opinión

El Contador Público y Auditor Independiente, debe expresar una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance es tan importante que el auditor no ha podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no puede expresar una opinión sobre los estados financieros. A manera de ejemplo se presenta:

SITUACIÓN O CONDICIÓN:	No se obtuvo evidencia de la inversión en una asociada del exterior, la cual representa el 91% del total de los activos.
CONCLUSIÓN DEL AUDITOR:	El error es significativo y sí es determinante en los estados financieros.

*Base para la abstención de opinión:*

La inversión por Q2,000,000 de la compañía MR. FOGS, S.A. en la compañía BEAN, una asociada del exterior, que fue adquirida durante el año auditado y registrada por el método de costo, y por la cual no hemos podido obtener suficiente evidencia adecuada de auditoría, porque se nos negó acceso a la información financiera de la compañía BEAN. Consecuentemente, no pudimos determinar si era necesario algún ajuste en esta inversión.

*Abstención de Opinión*

Debido a la importancia del asunto que fue indicado en el párrafo *base para la abstención de opinión*, no pudimos obtener suficiente evidencia adecuada de auditoría, para fundamentar una opinión de auditoría. En consecuencia, no se expresa una opinión sobre los estados financieros.

## 2.11 Párrafos de Énfasis y Párrafos de Otros Asuntos

La Norma Internacional de Auditoría 706 Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente, trata sobre la comunicación adicional, en el dictamen del auditor, cuando se considere necesario los asuntos que se describen en el siguiente cuadro:

<u>Asunto</u>	<u>Enfoque</u>
Llamar la atención de los usuarios hacia un asunto(s) presentado(s) en los estados financieros, cuya importancia es fundamental para el entendimiento de los estados financieros. El asunto a informar, no tiene un efecto material en los estados financieros.	Párrafo de énfasis. La opinión no se ve afectada por el asunto.
Llamar la atención de los usuarios hacia algún (os) otros asuntos a los presentados en los estados financieros.	Párrafo de Otros asuntos

La Norma Internacional de Auditoría 706, refiere de manera concreta el uso de cada párrafo:

- 1) “Párrafo de énfasis: Un párrafo que se incluye en el dictamen del auditor, que se refiere a un asunto presentando o revelado apropiadamente en los estados financieros que, a juicio del auditor, es del tal importancia que es fundamental para que los usuarios puedan entender los estados financieros.” (10:845)

Este párrafo debe utilizarse cuando se haya obtenido evidencia suficiente y apropiada de auditoría, que permita validar que el asunto no tiene un efecto material ni dominante en los estados financieros.

El uso de este párrafo conlleva la observancia de los siguientes puntos:

- se debe incluir después del párrafo de opinión y se utiliza el título párrafo de énfasis;
- se incluye en el párrafo de énfasis una descripción clara del asunto y en qué parte de los estados financieros puede encontrarse las revelaciones importantes que describen el asunto completo;
- se debe indicar que la opinión del Contador Público y Auditor Independiente, no se ve afectada por el asunto enfatizado.

Dentro de los eventos o sucesos que deben considerarse para incluir un párrafo de énfasis, se mencionan los siguientes:

- a) Existen contingencias no cuantificables, tales como demandas.
- b) Problemas de continuidad de negocio en marcha.
- c) Existen operaciones importantes con partes relacionadas, empresas en etapa pre operativa, etc.
- d) Una gran catástrofe que se ha tenido.
- e) Aplicación anticipada (donde se permita) de una nueva norma contable que engane un efecto penetrante en los Estados Financieros, antes de su fecha de inicio de vigencia.

### **Relación de análisis del énfasis de asunto con respecto al negocio en marcha**

En una auditoría de estados financieros el Contador Público y Auditor Independiente tiene la responsabilidad de evaluar si existen dudas sustanciales con relación a la posibilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, por un período de tiempo razonable después de la fecha de los estados financieros. La continuación de una entidad como negocio en marcha se puede considerar dudosa ante la existencia de sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda sobre el supuesto de negocio en marcha.

Para efectos de la presente tesis estos sucesos o condiciones son comentados y desarrollados en el capítulo III, asimismo, se incluyen ejemplos de cómo estos sucesos o condiciones pueden llevar al Contador Público y Auditor emitir una opinión limpia con énfasis de asuntos, una opinión con salvedad, una opinión negativa o una abstención de opinión.

- 2) Párrafo de otros asuntos: Se utiliza para incluir un asunto adicional a los presentados o revelados en los estados financieros, que, a juicio del auditor, es importante para que los usuarios entiendan la auditoría. A continuación las circunstancias en que un párrafo de otro asunto puede ser necesario.
- a) “Relevante para entendimiento de la auditoría por parte de los usuarios.
  - b) Relevante para entendimiento de las responsabilidades del auditor o del dictamen del auditor, por parte de los usuarios.
  - c) Dictamen de varios estados financieros.
  - d) Restricción sobre la distribución o el uso del dictamen del auditor.
  - e) Inclusión de un párrafo de otro asunto en el dictamen del auditor.” (10:848)

## **CAPÍTULO III NEGOCIO EN MARCHA**

### **3.1 Generalidades**

Definición de negocio:

“Cualquier ocupación, quehacer, empleo o trabajo, utilidad o interés que se logre en lo que se trata, de negociar o comerciar; acto de una o más voluntades que pretende algún efecto jurídico por la ley.” (5:771) .

#### **Definición de negocio en marcha de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría:**

“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 ésta.” (10:647)

#### **Definición de negocio en marcha de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera:**

“Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros.

Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará ese hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha.

Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir del final del periodo sobre el que se informa, sin limitarse a dicho período. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso.

Cuando una entidad tenga un historial de operaciones rentable, así como un pronto acceso a recursos financieros, la entidad podrá concluir que la utilización de la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, sin realizar un análisis detallado.

En otros casos, puede ser necesario que la gerencia, antes de convencerse a sí misma que la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, deba ponderar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, el calendario de pagos de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación existente".(11:A295)

Derivado de lo anterior y con base a la Norma Internacional de Auditoría 570 Negocio en Marcha, la cual establece los aspectos que deben considerarse en la realización de una auditoría de estados financieros, a continuación se presentan de manera resumida los elementos fundamentales que el Contador Público y Auditor Independiente debe tener presente al inicio, durante el desarrollo de la auditoría y al final de su trabajo.

### **3.2 Análisis del Supuesto de Negocio en Marcha**

Es recomendable realizar un análisis financiero, para evaluar el supuesto de negocio en marcha de una entidad, por lo cual es importante mencionar que la aplicación, uso e interpretación de índices o razones financieras, busca llevar acabo una evaluación relativa de posición financiera de la empresa. En adición es fundamental destacar que el juicio y criterio profesional tienen un papel importante en la selección de las razones que serán analizadas.

Para lo anterior el Contador Público y Auditor Independiente debe tener un conocimiento del cliente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, con la finalidad de mantener un continuo estado de alerta que le permita detectar partidas o situaciones que requieran una investigación adicional.

#### **Revisión Analítica en los Estados Financieros**

Derivado de lo indicado en los párrafos anteriores, la revisión analítica ayuda al auditor a formarse una opinión sobre la razonabilidad e integridad general de los estados financieros. Es básico enfatizar que la revisión analítica es una técnica cuya aplicación es absolutamente esencial en las cuentas del balance general como en las cuentas del estado de resultados. Al realizar la revisión analítica de la compañía el auditor busca:

1. Dirigir la atención hacia las áreas de los estados financieros que pudieran tener errores o irregularidades importantes y en las cuales se tendría que concentrar más el esfuerzo de auditoría.
2. El auditor puede sustituir otros procedimientos de auditoría por verificaciones analíticas.
3. Dar una advertencia oportuna de los problemas de liquidez que pueden afectar de alguna manera la base de negocio en marcha.

Al planear la auditoría es vital que se dé atención oportuna a la interrogante, de si la compañía tiene o no, problemas financieros, eso es esencial, si se ha de dar consideración a lo apropiado de la base del negocio en marcha y los procedimientos necesarios.

Asimismo, se indica que no existen reglas absolutas, para una aplicación total de las razones financieras, no obstante, éstas deben ser seleccionadas tomando en consideración lo siguiente:

- No hacer uso excesivo de este instrumento, lo que conlleva seleccionar las razones financieras que se adapten a las necesidades de la auditoría.
- Seleccionar los ratios, considerando cuales son relevantes.
- Preocuparse únicamente de las diferencias significativas.
- Discusión y comentarios de los resultados obtenidos con la administración de la compañía.
- Deben documentarse los resultados de las revisiones analíticas.

### **3.3 Responsabilidad de la Administración**

Corresponde a la administración de la entidad identificar y analizar asuntos relevantes relacionados al negocio en marcha, considerando factores internos y factores externos relacionados a la entidad.

“La evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, implica efectuar un juicio, en un momento determinado de tiempo, sobre el resultado futuro de sucesos o condiciones que son inherentemente inciertos.

Los siguientes factores son importantes para realizar dicho juicio:

- a) El grado de incertidumbre (falta de seguridad) asociado con el resultado de un suceso o condición se incrementa en forma importante mientras más adelantado hacia el futuro ocurra un suceso o condición. Por esa razón, la mayoría de los marcos conceptuales de información financiera que requieren una evaluación

explícita de la administración especifican el período por el cual se requiere que la administración tome en cuenta toda la información disponible.

- b) El tamaño y complejidad de la entidad, la naturaleza y condición de su negocio y el grado al cual impactan los factores externos, todo esto, afecta el juicio respecto al resultado de sucesos o condiciones.
  
- c) Cualquier juicio sobre el futuro se basa en información disponible en el momento en que se hace el juicio. Los hechos posteriores pueden dar como resultado inconsistencias con los juicios que eran razonables en el momento en que se hicieron.” (10:648)

Cuando la administración de la entidad no ha efectuado la evaluación del supuesto de negocio en marcha, el Contador Público y Auditor Independiente, debe comentar con la administración la base para su intención de usar el supuesto de negocio en marcha e investigar la existencia de sucesos o condiciones que de manera individual o colectiva puedan generar una duda importante sobre la continuidad de operaciones.

En los casos en que la administración no está dispuesta a realizar o extender la evaluación del supuesto de negocio en marcha, puede ser apropiado dar una opinión con salvedades o una abstención de opinión.

### **3.4 Responsabilidades del Auditor**

Las responsabilidades del Contador Público y Auditor Independiente con respecto al negocio en marcha, se resumen en tres aspectos:

- a) Considerar lo apropiado de uso del supuesto de negocio en marcha por parte de la administración en la preparación y presentación de los estados financieros.

El Contador Público y Auditor Independiente, considera lo apropiado del uso por la administración del supuesto de negocio en marcha, aún si el marco conceptual de información financiera usado en la preparación de los estados financieros no incluye un requisito explícito que la administración haga una evaluación específica de la capacidad de la entidad, para continuar como negocio en marcha.

Por lo cual el Contador Público y Auditor Independiente, debe obtener suficiente evidencia y apropiada de auditoría respecto al uso del supuesto de negocio en marcha, por parte de la administración. Consecuentemente el uso adecuado del supuesto de negocio en marcha refiere que los activos y pasivos se registran con base en que la entidad podrá realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de los negocios.

- b) Concluir si existe o no existe una falta de seguridad material sobre el uso del supuesto de negocio en marcha.

Es importante resaltar, que durante el desarrollo del trabajo de auditoría, el Contador Público y Auditor Independiente, debe encontrarse en un estado de alerta permanente frente a ciertos sucesos o condiciones que podrían incidir de manera significativa en el uso de supuesto de negocio en marcha.

- c) Concluir y determinar las implicaciones para el dictamen de auditoría.

El Contador Público y Auditor Independiente para formarse una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros, debe obtener seguridad en cuanto a si la información contenida en los registros contables principales y otras fuentes de información, es suficiente y confiable como base para la realización de su trabajo. En virtud de la naturaleza de las pruebas y otras limitaciones propias de una auditoría, existe un riesgo inevitable que existan errores que puedan pasar desapercibidos.

El Contador Público y Auditor Independiente no puede predecir sucesos o condiciones futuras que puedan causar que una entidad deje de continuar como negocio en marcha, por lo cual, la ausencia de cualquier referencia en el dictamen del auditor, no debe ser interpretada como una garantía en cuanto a la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

### **3.5 Proceso de Evaluación del Supuesto de Negocio en Marcha**

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 570 Negocio en marcha, a continuación se presente el proceso de evaluación de negocio en marcha en la realización de una auditoría de estados financieros.

#### **a) Detectar sucesos o condiciones**

Al planear la auditoría, el Contador Público y Auditor Independiente, deberá considerar si existen sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Al aplicar los procedimientos de auditoría que se han planificado, se evalúan los resultados obtenidos, por lo cual el Contador Público y Auditor deberá considerar lo apropiado del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros.

Debido a que existen un número de posibles indicaciones que el negocio en marcha pudiera no ser apropiado, se necesita estar alertas a las señales de advertencia que pudieran surgir en el proceso de auditoría, desde la planeación inicial hasta la fecha de firma del dictamen del Contador Público y Auditor Independiente.

Un punto de partida para el Contador Público y Auditor Independiente en la observación de sucesos o condiciones, lo constituyen los estados financieros; al igual que la obtención de información de la gerencia, información de terceros, lectura de libro de actas, etc.; los cuales deben ser adecuadamente revisados, para establecer

si la compañía auditada se encuentra en la capacidad de seguir operando. Por eso es importante estar alerta a detectar sucesos o condiciones que de manera individual o colectiva proyecten una duda de la capacidad de la entidad de seguir operando.

Para efectos de la presente tesis en el capítulo IV se analizan los sucesos o condiciones financieras, operativas y otros, que de manera sola o conjunta proyecten una duda sobre el supuesto de negocio en marcha. En adición es fundamental mencionar que la existencia de uno o más de los sucesos o condiciones que a continuación se mencionan, no significa necesariamente la existencia de una incertidumbre de negocio en marcha.

#### Condiciones o Sucesos Financieros

- a) Préstamos a plazo fijo que se acercan a su madurez sin prospectos realistas de renovación o pago; o dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- b) Incapacidad de cumplir con los términos de los convenios de préstamos.
- c) Incapacidad para obtener financiamientos para desarrollo de nuevos productos esenciales u otras inversiones esenciales.
- d) Indicaciones de retiro de apoyo financiero por acreedores.
- e) Incapacidad de pago a los acreedores en fechas de vencimiento.
- f) Cambio con proveedores de transacciones a crédito a transacciones de pago contra entrega.
- g) Posición de pasivos netos o pasivos circulantes netos.
- h) Pérdidas de operación sustanciales o deterioro significativo en el valor de activos usados para generar flujos de efectivo.
- i) Flujos negativos de efectivo de las operaciones indicados por estados financieros históricos o prospectivos.
- j) Índices financieros clave adversos.
- k) Retrasos o discontinuación en dividendos.

### Condiciones o Sucesos Operativos

- a) Pérdida de un mercado importante, cliente (s) clave, franquicia, licencia, o proveedor (es) principal (es).
- b) Pérdida de administradores clave sin reemplazo.
- c) Dificultades de mano de obra.
- d) Escasez de suministros importantes
- e) Surgimiento de un competidor muy exitoso.
- f) Intenciones de la administración de liquidar la entidad o cesar operaciones.

### Otra Condiciones o Sucesos

- a) No cumplimiento con requerimientos de capital u otros requisitos estatutarios.
- b) Procedimientos legales o reglamentarios pendientes contra la entidad que puedan, si tienen éxito, dar como resultado reclamaciones que serían difíciles de satisfacer.
- c) Cambios en legislación o normatividad o políticas del gobierno que se espera afecten en forma adversa a la entidad.
- d) Catástrofe sin seguro o con seguro insuficiente en el momento en que ocurren.

La importancia de los sucesos o condiciones generalmente puede ser mitigada por otros factores. A manera de ejemplo se menciona: la pérdida de un proveedor principal puede mitigarse con la disponibilidad de una fuente alterna de suministro adecuada.

### **Procedimientos adicionales de auditoría cuando se identifiquen 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 negocio en marcha, el Contador Público y Auditor Independiente deberá considerar llevar a cabo los siguientes procedimientos:

**ANALIZAR:**

- a) Analizar y discutir con la administración las proyecciones de flujo de efectivo, utilidades y otras relevantes o
- b) Analizar y discutir los estados financieros intermedios más recientes disponibles de la entidad.

**LEER**

- c) Leer los términos de convenios de obligaciones amortizables y de préstamos, y determinar si se han incumplido.
- d) Leer las minutas de la junta de accionistas, de los encargados del gobierno corporativo y de comités importantes como referencia a dificultades financieras.
- e) Leer los principales acuerdos para identificar posibles egresos, incluyendo pagos anticipados que puedan suscitar infracciones de las cláusulas.

**INDAGAR**

- f) Indagar con el abogado de la entidad con respecto a la existencia de litigios y reclamos y lo razonable de la evaluación de la administración de su resultado y el estimado de sus implicaciones financieras.

**CONFIRMAR**

- g) Confirmar la existencia, legalidad y la capacidad de ejecución de acuerdos para proporcionar o mantener apoyo financiero con partes relacionadas y terceras partes, y evaluar la capacidad financiera de tales partes para proporcionar fondos adicionales.
- h) Confirmar la existencia, términos y adecuación de las facilidades de préstamos.

**EVALUAR Y REALIZAR**

- i) Evaluar los planes de la entidad para manejar los pedidos de clientes sin surtir.
- j) Realizar procedimientos de auditoría respecto a hechos posteriores para identificar aquéllos que atenúen o afecten de otro modo la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

- k) Determinar si hay un soporte adecuado para cualquier disposición de activos.

## **OBTENER**

- l) Obtener y revisar informes de acciones normativas.

Al evaluar si la suposición de un negocio en marcha es apropiada, la administración considera toda la información disponible para el futuro predecible, el cual deberá ser cuando menos, pero no limitada a un año de la fecha del balance.

### **b) Discusión con la Administración y obtención de los Planes para solucionar o mitigar los sucesos o condiciones detectados**

El Contador Público y Auditor Independiente considera sucesos y condiciones relacionados al supuesto de negocio en marcha durante el proceso de planeación, porque esta consideración permite discusiones más oportunas con la administración, revisión de los planes de la administración y resolución de cualesquiera problemas identificados sobre el negocio en marcha.

Cuando surgen preguntas sobre lo adecuado de la base del negocio en marcha, el Contador Público y Auditor debe reunirse con la administración para confirmar o disipar las dudas sobre si puede continuar en operación en un futuro previsible. Esto, por lo general, como se ha indicado, sería un año después de la fecha del balance general auditado.

Es importante que el Contador Público y Auditor Independiente obtenga las declaraciones escritas por parte de la administración, con relación a los planes para la acción futura cuyo resultado se espere que mejore o corrija la situación. Por lo anterior, como en cualquier otra área de auditoría, se necesitan papeles de trabajo de respaldo para documentar los procedimientos realizados.

En conclusión en esta etapa, el Contador Público y Auditor Independiente se reúne con la administración de la entidad y obtiene información acerca de:

- Si existen sucesos o condiciones
- Debe obtener los planes de la administración para solucionar los problemas determinados, que de manera individual o colectiva generaron una duda importante en la capacidad de la entidad para continuar sus operaciones. Por ejemplo los planes pueden incluir:
  - Reducción de gastos.
  - Capital nuevo.
  - Arreglos con bancos.
  - Ventas de activos improductivos.

Constituye una limitación en el alcance, cuando no se obtienen los planes de la gerencia.

### **c) Obtención de la Evidencia de los Planes de la Administración**

Al concluir sobre la evaluación de la administración, el Contador Público y Auditor Independiente, considera el proceso que la administración siguió para hacer su evaluación, los supuestos en que se basó dicha evaluación y los planes de la gerencia para una acción futura. El Contador Público y Auditor Independiente considera si en la evaluación se ha incluido toda la información revelante de la cual tiene conocimiento el auditor como resultado de los procedimientos de auditoría. Asimismo, debe obtener evidencia apropiada de auditoría, que los planes de la gerencia son factibles y que el resultado de estos planes mejorará la situación.

Dentro de los procedimientos sugeridos para la obtención de evidencia suficiente y apropiada de auditoría, relacionada a los planes de la administración, se mencionan los siguientes:

- Revisar las propuestas de ventas de activos.
- Analizar la reducción de gastos
- Revisar los términos de convenios de obligaciones amortizables y de préstamos.

- Leer minutas de Juntas de Accionistas, del Consejo de Administración o del órgano que corresponda.
- Analizar y discutir con la administración las proyecciones.
- Analizar y discutir los más recientes estados financieros intermedios disponibles de la entidad.

Es importante mencionar que se debe incluir el problema y los planes en la carta de representación o pedir una carta por separado por la identificación de sucesos o condiciones y la forma en que la administración los ha afrontado o piensa afrontarlos.

**d) Aceptación o no aceptación de los Planes de la Administración por parte del Contador Público y Auditor Independiente**

El Contador Público y Auditor Independiente, deberá concluir sobre la aceptación o no aceptación, de los planes de la gerencia, con base a la evidencia de auditoría, y determinar si existe una incertidumbre de importancia relativa relacionada a sucesos o condiciones que por sí solos o agrupados, generen una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. Derivado de lo anterior se tiene los siguientes puntos:

- Para el Contador Público y Auditor Independiente son adecuados y aceptables los planes de la gerencia.
- Para el Contador Público y Auditor Independiente no son adecuados y aceptables los planes de la gerencia.

El convencimiento y aceptación de los planes de la gerencia, por parte del Contador Público y Auditor Independiente con la solución del problema (s) conlleva documentar en papeles de trabajo la información. Este es un factor vital para determinar el tipo de opinión que el auditor emitirá.

### **e) Revelación adecuada en los Estados Financieros**

El Contador Público y Auditor Independiente después de llevar a cabo todos los procedimientos adicionales que considere necesarios y de evaluar el efecto de los planes de la gerencia y otras circunstancias que ayudan a atenuar la situación, debe concluir si las dudas con relación a la existencia del supuesto de negocio en marcha han sido satisfactoriamente disipadas y si ha sido adecuadamente revelado la situación de negocio en marcha en los Estados Financieros, por lo cual la revelación adecuada debe realizarse en una Nota a los Estados Financieros. En términos generales, las incertidumbres deberán ser reveladas, cuando la administración se da cuenta, en su evaluación de negocio en marcha, que existen incertidumbres de importancia relativa relacionadas a sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha.

### **3.6 Efectos en el Dictamen**

Con base en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor deberá determinar si, a juicio del auditor, existe una incertidumbre de importancia relativa relacionada a sucesos o condiciones que por sí solos o en agregado, puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Existe una incertidumbre de importancia relativa cuando la magnitud de su impacto potencial es tal que, a juicio del auditor, es necesaria una clara revelación de la naturaleza e implicaciones de la incertidumbre para que la presentación de los estados financieros no sea engañosa o no induzcan a error. Por lo anterior, se derivan dos escenarios para la conclusión y dictamen de auditoría:

1. La utilización adecuada del supuesto de negocio en marcha, pero existe una falta de seguridad material, para lo cual tenemos la siguiente información:
  - Revelación Adecuada en los Estados Financieros
  - Revelación no adecuada en los estados financieros
2. La utilización no adecuada del supuesto de negocio en marcha.

De manera resumida los efectos en el dictamen, se presentan de la siguiente manera:

- 1) Una vez detectados los indicios y que los mismos fueron resueltos por la compañía, se concluye que no existe problema de negocio en marcha o es inmaterial, la opinión será limpia.
- 2) Cuando se detectaron los indicios, se inició la solución de los problemas y la revelación es adecuada, la opinión será limpia con párrafo de énfasis.
- 3) Cuando se detectaron los indicios de problemas de negocio en marcha, se inició la solución del problema, sin embargo, la revelación es inadecuada, el auditor debe evaluar el efecto de tal situación:
  - ✓ La revelación no es material: opinión limpia.
  - ✓ La revelación es importante: la opinión será con salvedades.
  - ✓ La revelación es de tanta importancia y tan dominante: la opinión será negativa o adversa.
- 4) Cuando se detectaron los indicios del problema de negocio en marcha, la revelación es adecuada, no obstante, los planes de la gerencia, no convencen al auditor, se debe evaluar el efecto de tal situación:
  - ✓ Inmaterial: opinión limpia.
  - ✓ Es importante: la opinión será con salvedades.
  - ✓ Es material y de tanta importancia: la opinión será negativa o adversa.
- 5) Cuando se detectaron múltiples incertidumbres y existe una falta de certeza para continuar como negocio en marcha, se sugiere abstenerse de opinar.
- 6) Cuando la compañía tiene fuertes problemas de negocio en marcha y prepara los estados financieros bajo este supuesto, la opinión debe ser negativa.

**a) Utilización adecuada de Supuesto de Negocio en Marcha, pero existe una Falta de Seguridad Material**

Si el uso del supuesto de negocio en marcha es apropiado, pero existe una incertidumbre de importancia relativa, el auditor deberá considerar en los estados financieros lo siguiente:

- a) Describen en forma adecuada los sucesos o condiciones principales que dan origen a la duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar en operación y los planes de la administración para hacerse cargo de estos sucesos o condiciones.
- b) Expresan claramente que existe una incertidumbre de importancia relativa relacionada a sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha, y por lo cual no puede ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de los negocios.

**Revelación Adecuada en los Estados Financieros:**

Si se hace una revelación adecuada en los estados financieros, se deberá expresar una opinión limpia (conocida también como opinión no modificada) y añadir un párrafo de énfasis del asunto, con el objetivo de resaltar la existencia de una incertidumbre de importancia relativa relacionada al suceso o condición que pueda proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y atraiga la atención hacia la nota en los estados financieros que revele los asuntos respectivos. A continuación se presenta el siguiente ejemplo:

***Opinión***

En nuestra opinión los Estados Financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes; la situación financiera de la compañía CAMINAMOS, S.A. al 31 de diciembre de 2011 y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el cierre del ejercicio de esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

***Énfasis de asunto***

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota 20 de los estados financieros que indica que la compañía perdió en enero de 2012 a su cliente más importante, que representa el 25% de las ventas. La administración ha tomado acciones al respecto y cuentan con cuatro clientes nuevos para reponer en un 20% el total de las ventas que se han perdido.

**NOTA 20 Acciones de la administración**

La compañía perdió en enero de 2012 a su cliente más importante, que representa el 25% de las ventas. La administración ha tomado acciones al respecto y cuentan con cuatro clientes nuevos para reponer en 20% el total de las ventas perdidas, a la fecha del dictamen de los auditores financieros, se encontraban firmando los convenios con los nuevos clientes.

Es importante resaltar, que en situaciones que impliquen varias faltas de seguridad material que sean importantes, el auditor puede considerar adecuado, en casos extremadamente raros, expresar una abstención de opinión, en lugar de añadir un párrafo de énfasis de asunto.

**Revelación No Adecuada en los Estados Financieros:**

Si no se hace una revelación adecuada en los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión calificada o adversa, según sea apropiado. El dictamen del auditor deberá incluir referencia específica al hecho que hay una incertidumbre de importancia relativa que puede proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

A continuación un ejemplo de opinión por un párrafo relevante con opinión calificada:

***Base para la opinión calificada***

Los convenios financieros de la compañía vencen y los saldos restantes son pagaderos el 13 de febrero de 2011. La compañía no ha podido renegociar u obtener un financiamiento de reposición. Esta situación indica la existencia de una incertidumbre de importancia relativa que puede proyectar duda importante sobre la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha y, por lo tanto puede no tener la capacidad de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de los negocios. Los Estados Financieros ( y las notas respectivas) no revelan este hecho.

***Opinión calificada***

En mi opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en el párrafo de la Base para la opinión calificada, los Estados Financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 2010 y el desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

A continuación un ejemplo de opinión por un párrafo relevante con opinión adversa:

***Base para la opinión adversa***

Los convenios financieros de la compañía vencen y los saldos restantes son pagaderos el 13 de febrero de 2011. La compañía no ha podido renegociar u obtener un financiamiento de reposición y está considerando declararse en quiebra. Estos sucesos indican una incertidumbre de importancia relativa que puede proyectar duda importante sobre la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha y, por lo tanto, puede no tener la capacidad de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de los negocios. Los Estados Financieros ( y las notas respectivas) no revelan este hecho.

***Opinión adversa***

En mi opinión, debido a la omisión de la información mencionada en el párrafo base para la opinión adversa, los Estados Financieros no presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 2010 y el desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

**b) Utilización inadecuada de Supuesto de Negocio en Marcha**

Si a juicio del Contador Público y Auditor Independiente, la entidad no tendrá la capacidad de continuar como negocio en marcha, el auditor deberá expresar una opinión adversa, si los estados financieros han sido preparados sobre una base de negocio en marcha.

**3.7 Ejemplos de Dictámenes en el uso de Negocio en Marcha**

A continuación se muestra ejemplos sobre los filtros que deben ser considerados en la evaluación del supuesto de negocio en marcha:

CASO NÚMERO UNO: La empresa LOS LUNÁTICOS, S.A. se dedica a la fabricación de repuestos para aviones y al finalizar el período contable del año 2011, renunció el gerente de producción. La administración informó que están en proceso de contratación de otro gerente de producción quien es reconocido a nivel mundial como el cuarto mejor del mundo en su rama; para ello la administración proporcionó las negociaciones y confirman que en alto porcentaje se considera que aceptará el trabajo.

<u>Condición o sucesos</u>	<u>Información de la Administración</u>	<u>Conclusión del CPA</u>	<u>Efecto en el dictamen</u>
Detectar indicios:  Operativos: Pérdida de puestos clave.	La administración ha informado que renunció el gerente de producción y están en el proceso de contratar otro gerente. Se tienen las negociaciones y es alta la probabilidad que acepte.	Los planes si convencen.	Será una opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto.

### ***Opinión***

En nuestra opinión los Estados Financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes la situación financiera de la compañía LOS LUNÁTICOS, S.A. al 31 de diciembre de 2011 y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el cierre del ejercicio de esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

### ***Énfasis de asunto***

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota 25 de los Estados Financieros que indica que el gerente de producción renunció. La administración ha tomado acciones al respecto y cuentan con negociaciones concretas para contratar a otro gerente de producción.

### **NOTA 25 Acciones de la administración**

El gerente de producción renunció a finales del período contable. La administración ha tomado acciones al respecto y cuentan con negociaciones para contratar otro gerente de producción.

CASO NÚMERO DOS: La empresa YO ASUMO, S.A. presenta flujos de efectivo que fueron deficientes y no cubrieron las actividades de operación, de inversión y financiamiento.

La gerencia general informó que ha tomado acciones al respecto, sin embargo, al analizar los planes de la gerencia, se aprecia que esas acciones solucionan el problema de manera parcial.

<u>Condición o sucesos</u>	<u>Información de la Administración</u>	<u>Conclusión del CPA</u>	<u>Efecto en el dictamen</u>
Detectar indicios:  Financieros: Flujos negativos	La administración ha informado que existen planes que se han empezado a aplicar, las acciones que ha tomado de manera inicial: Venta de 5 tractores de poco uso y la contratación de crédito bancario, el cual aún está en proceso de análisis por parte de la entidad bancaria.	Los planes no convencen totalmente, los planes se consideran inmaterial.	Será una opinión con salvedad.

### ***Base para la opinión con salvedad***

Al 31 de diciembre de 2011 los flujos de efectivo fueron deficientes y no cubrieron las actividades de operación, inversión y financiamiento. La administración ha tomado acciones al respecto, sin embargo estas acciones solucionan el problema de forma parcial.

### ***Opinión con salvedad***

En mi opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en el párrafo de la Base para la opinión con salvedades, los Estados Financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la posición financiera de YO ASUMO, S.A. al 31 de diciembre de 2011 y el desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

CASO NÚMERO TRES: La empresa RIO HONDO, S.A. está ubicada a la orilla del agujero del barrio San Antonio; de acuerdo a los estudios realizados por expertos indican que el problema no se solucionará por lo frágil del terreno. La administración de RIO HONDO, S.A. ha informado que no cuenta con fondos para comprar o alquilar otra locación, por lo cual el auditor la considera alta incertidumbre.

<u>Condición o sucesos</u>	<u>Información de la Administración</u>	<u>Conclusión del CPA</u>	<u>Efecto en el dictamen</u>
Detectar indicios:  Otros: UBICACIÓN SENSIBLE	La administración ha informado que no cuenta con fondos para comprar o alquilar otra locación.	Falta de certeza para continuar como negocio en marcha.	Será una abstención de opinión.

***Base para la abstención de opinión***

La empresa está ubicada a orillas del agujero del barrio San Antonio, de acuerdo a lo indicado por los expertos informan que el terreno es frágil. La administración no cuenta con fondos para comprar o alquilar otro lugar.

***Abstención de Opinión***

Debido a la importancia del asunto que fue descrito en el párrafo de base para la abstención de opinión, no pudimos obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para fundamentar una opinión de auditoría. En consecuencia no expresamos una opinión sobre los Estados Financieros.

CASO NÚMERO CUATRO: La empresa FRANQUIS, S.A. el 25 de enero de 2012, perdió el derecho de uso de la marca MARKET, que corresponde al producto líder de Apple, las ventas de este producto representan el 80% de las ventas del año 2011. El asesor legal de la compañía ha informado que el caso está concluido y no es posible recuperar la marca MARKET, sin embargo, la compañía informó en las notas a los estados financieros que el problema de negocio en marcha se debe a la baja calidad de las materias primas.

<u>Condición o sucesos</u>	<u>Información de la Administración</u>	<u>Conclusión del CPA</u>	<u>Efecto en el dictamen</u>
Detectar indicios:  Financieros: PÉRDIDA DE MARCA	La administración ha informando que existe baja calidad de las materias primas en la marca MARKET	Revelación inadecuada. La revelación es material y dominante.	Será una opinión negativa.

### ***Base para la opinión negativa***

El 25 de enero de 2012, la empresa FRANQUIS, S.A. perdió la marca MARKET del producto líder Apple, la cual representa el 80% de las ventas del año. Según informó el abogado, el caso está cerrado y es imposible recuperar la marca. Sin embargo, en la nota 25 se indican las acciones tomadas por la administración, refiriendo que el problema de negocio en marcha se debe a la falta de calidad en las materias primas.

### ***Opinión negativa***

En mi opinión, debido a la omisión de la información mencionada en el párrafo base para la opinión negativa, los Estados Financieros no presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 2011 y el desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

## CAPÍTULO IV

### PROCEDIMIENTOS Y ACTIVIDADES RELACIONADAS AL NEGOCIO EN MARCHA

#### 4.1 Generalidades

La economía global continúa experimentando condiciones difíciles como los efectos de la crisis financiera. Existen varias condiciones económicas actuales que presentan retos únicos para la gestión de las entidades, para los encargados del gobierno, y para los Contadores Públicos y Auditores Independientes en el cumplimiento de sus responsabilidades, incluyendo la evaluación de la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha y hacer las revelaciones correspondientes en los Estados Financieros y, en su caso, el informe del Contador Público y Auditor Independiente.

El profesor Arnold Schilder, Presidente del Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento, comentó que las difíciles condiciones económicas dan lugar a muchas consideraciones de auditoría importantes, pero ninguno más importante o más difícil que la evaluación de la administración de la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha y determinar por parte del auditor la presentación de informes apropiados en las circunstancias.

Derivado de lo indicado en los párrafos anteriores en este capítulo se abordan los sucesos o condiciones financieras, operativas y otros sucesos o condiciones por factores internos o externos, pertinentes a la evaluación de la empresa en marcha.

Para llevar a cabo una evaluación efectiva de todos los sucesos o condiciones que inciden en la cuestión señalada, que presenten una duda del supuesto de negocio en marcha es necesario que el auditor tenga en cuenta el entorno amplio en que se desarrolla la empresa, debiendo ser consideradas, por tanto, las características del sector, la evolución previa del negocio y su capacidad de reacción, ante determinadas situaciones.

## 4.2 Condiciones o Sucesos Financieros

Involucra analizar si existen factores financieros que se vean expuestos a disminuir la eficiencia de su uso. Es importante resaltar que tanto los pagos como los ingresos efectuados en la empresa son fundamentales para el fortalecimiento de la entidad, razón por la cual deben ser evaluados constantemente con el objeto de determinar el impacto que los mismos tienen en su realización. A continuación se comentan algunos indicadores financieros.

**a) Préstamos a plazo fijo que se acercan a su madurez sin prospectos realistas de renovación o pago; o dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.**

Esta condición o suceso está relacionado a la información que la entidad debe suministrar a las entidades bancarias, que le han otorgado créditos y que para el retorno del efectivo financiado, debe asegurarse que dicho financiamiento será recuperado conforme las condiciones convenidas. La dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo está relacionada a la existencia de que la empresa pueda no ser capaz de generar los beneficios económicos de manera oportuna y no logre cumplir con la capacidad de fondos para hacerle frente a sus obligaciones. Un punto a destacar en esta condición conlleva determinar el destino y uso de los fondos de los financiamientos. A manera de ejemplo se mencionan:

- La empresa contrató un crédito bancario a plazo fijo, cuyo vencimiento se encuentra a un mes, a la fecha la entidad no tiene fondos de efectivo para cubrir dicho pago y no tiene planes de acciones para renovar el crédito.
- La empresa está construyendo bodegas para almacenar sus productos, según información la construcción de dicha bodega conlleva más de quince meses, sin embargo, los fondos de efectivo para la construcción fueron obtenidos a través de un crédito con plazo de ocho meses.

**b) Incapacidad de cumplir con los términos de los convenios de préstamos**

La incapacidad se define como “situación difícil o contrariedad que obstaculiza la realización de una cosa.” (5:876)

Por lo anterior el suceso o condición relacionada a la incapacidad para cumplir con los términos convenidos de préstamo genera una duda sobre el supuesto de negocio en marcha, debido a que la entidad está comprometida de manera obligatoria a cumplir con las condiciones establecidas en los contratos. En caso contrario las garantías que cubren estos créditos serán ejecutadas y podrían afectar la capacidad de la empresa para continuar operando. A manera de ejemplo:

- La empresa contrató un crédito bancario cuya garantía lo constituye el inmueble donde actualmente se encuentran las oficinas y producción de la entidad y existe una alta probabilidad que se ejecute la garantía por parte del banco.

**c) Incapacidad para obtener financiamientos para desarrollo de nuevos productos esenciales u otras inversiones esenciales**

Esta condición está relacionada generalmente con el deterioro o pérdida de valor de activos que son claves para las operaciones de la empresa; también está asociado a la imagen dañada que pueda tener la entidad a causa de incumplimientos, estrategias agresivas, etc., lo que genera que exista poca confianza y fiabilidad por parte de terceros. A manera de ejemplo se presenta:

- La empresa tiene planificado desarrollar nuevos productos, debido a que su principal producto de venta ha perdido valor; sin embargo, a la fecha las condiciones para obtener financiamientos por parte de terceros, son muy escasas debido a que la empresa tiene una imagen pública muy dañada.

**d) Indicaciones de retiro de apoyo financiero por acreedores**

Este suceso o condición está relacionado a la existencia de factores que evidencien que la empresa tiene pocas alternativas para obtener financiamientos por parte de sus acreedores, debido a condiciones financieras no adecuadas para ambas partes. A manera de ejemplo.

- El principal acreedor de la compañía ha anunciado su retiro de apoyo financiero a la empresa, lo cual impacta en la disminución de fondos para sus operaciones.

**e) Incapacidad de pago a los acreedores en fechas de vencimiento**

La falta de capacidad de generar flujos de efectivo positivos, conlleva a que no se cumpla con las obligaciones que se tienen con los acreedores, generando así un suceso o condición que debe ser observado en el cumplimiento de obligaciones de la empresa. Un suceso o condición relacionado a la incapacidad de pago a acreedores en fechas de vencimiento, deberá ser analizado por el auditor tomando en consideración varios procedimientos, uno de los principales el análisis de la razón de la liquidez. A manera de ejemplo:

- La empresa no ha sido capaz de efectuar los pagos a los acreedores en las fechas convenidas, generando así recargos por incumplimiento.

**f) Cambio con proveedores de transacciones a crédito a transacciones de pago contra entrega**

Esta condición o suceso se origina cuando los proveedores venden a la empresa, únicamente si reciben el pago de compra, debido a que no existe o se ha dañado la confianza comercial y de crédito por parte de los proveedores. A manera de ejemplo:

- A partir del segundo trimestre del año 2011, el principal proveedor de materia prima, realiza operaciones comerciales con la compañía, contra orden de pago sobre la compra.

**g) Posición de pasivos netos o pasivos circulantes netos**

Este suceso o condición está relacionado a la capacidad de pago que tiene la empresa, en este sentido, puede considerarse que la presencia de un capital de trabajo negativo puede ser indicativo de desequilibrio patrimonial. Todo ello debe ser entendido bajo la consideración de que esta situación no afirma la situación de quiebra o suspensión de pagos de la entidad. La posición de pasivos netos conlleva la existencia de obligaciones que son claramente identificadas y cuantificadas generadas por facturas por pagar comerciales y por las provisiones de situaciones relacionadas a estimaciones contables. A manera de ejemplo:

- Al 31 de diciembre de 2011, los pasivos netos superan en 40% a los activos netos que tiene la empresa. Los pasivos están integrados por facturas por pagar a proveedores, facturas por servicios de alquiler, luz, etc. También incluye las provisiones laborales y las provisiones relacionadas a ajustes fiscales.

**h) Pérdidas de operación sustanciales o deterioro significativo en el valor de activos usados para generar flujos de efectivo**

Toda sociedad, al constituirse, empezará a funcionar y luego su capital se incrementará o disminuirá de acuerdo con los resultados que se obtengan. Estos resultados se registrarán con la denominación de utilidades retenidas, si ha ocurrido una ganancia, o de pérdidas acumuladas, si, por el contrario, ocurre una pérdida.

Este suceso o condición implica la existencia de pérdida de valor o deterioro de los principales activos que son utilizados para generar efectivo. A manera de ejemplo:

- Al 31 de diciembre de 2011, las cuentas por cobrar a clientes evidencia que el 75% de dicha cartera es morosa y existe una probabilidad alta que los saldos por cobrar no se recuperen.

En adición a los párrafos anteriores, es importante resaltar que la recurrencia de las pérdidas sustanciales de operación constituye un factor sensible que el Contador Público y Auditor Independiente, debe tener presente por las disposiciones legales del Código de Comercio de la República de Guatemala, artículo 237 numeral 4, que indica que la pérdida de más del 60% del capital pagado es causal para la disolución de una Sociedad Anónima. Asimismo, el artículo en mención hace referencia a las causas de disolución: a) vencimiento del plazo fijado en la escritura, b) imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar éste consumado c) resolución de los socios tomada en junta general o asamblea general extraordinaria d) pérdida de más del sesenta por ciento (60%) del capital pagado e) reunión de las acciones o las aportaciones de una sociedad en una sola persona f) las previstas en la escritura social y g) en los casos específicamente determinados por la ley.

**i) Flujos negativos de efectivo de las operaciones indicados por estados financieros históricos o prospectivos**

Este suceso o condición es observado en el estado financiero del flujo de efectivo a una fecha determinada ya sea un período contable que ha terminado o datos proyectados por la administración. Conlleva ver la relación del efectivo usado o provisto en las actividades de operación versus las actividades de inversión y las actividades de financiamiento, evaluando si existen excesivas actividades de financiamiento para mantener las actividades de operación que al ser mostradas en el flujo de efectivo indiquen la existencia de flujos negativo en estas actividades. A manera de ejemplo:

- En los flujos de efectivo de los meses comprendidos de enero a diciembre de 2011, se observa que en las actividades de operación el efectivo fue negativo, debido a que la empresa no fue capaz de cubrir sus actividades de operación con el giro normal de actividades; por lo cual generó aumento en el uso de las actividades de financiamiento.

#### **j) Índices financieros clave adversos**

Al realizar la revisión analítica, los resultados y la evaluación de las principales razones serán comentadas y documentadas con la administración de la compañía.

Cuando los resultados de las razones financieras evaluadas, son contrarias a la tendencia normal de las razones financieras que se manejan en el sector de la industria que tiene la compañía y presentan un riesgo para la compañía, el auditor deberá considerar el efecto e importancia relativa de estos resultados, con la finalidad de determinar la opinión que dará en su dictamen. De tal manera uno de los aspectos a considerar por el auditor, para establecer indicadores de riesgos relacionados al supuesto del negocio en marcha los constituyen el determinar la existencia de razones adversas para la compañía. Las razones financieras tradicionales se clasifican típicamente en la siguiente categoría:

1. Razones de liquidez: Miden la capacidad de la empresa para satisfacer o cubrir sus obligaciones a corto plazo.
2. Razones de endeudamiento: Miden el grado o la forma en que los activos de la empresa han sido financiados, considerando tanto la contribución de terceros (endeudamiento) como la de los propietarios (patrimonio).
3. Razones de actividad: Evalúan la habilidad con la cual la gerencia de la compañía utiliza los recursos, que dispone.
4. Razones de rentabilidad: Miden la capacidad de la empresa para generar utilidades, a partir de los recursos disponibles.

**k) Retrasos o discontinuación en dividendos**

Los dividendos deben ser decretados y pagados sobre utilidades realmente generadas. En las condiciones actuales, para poder decretar y pagar dividendos de acuerdo con las disposiciones legales, deberán generarse suficientes utilidades capaces de absorber las pérdidas acumuladas. Únicamente sobre las utilidades excedentes, se podrá pagar dividendos. En la distribución de dividendos existen fechas que deben tenerse presentes: la fecha en que se declaran los dividendos y la fecha de pago a los accionistas. El retraso o suspensión de dividendos es un factor de alerta para el auditor, de considerar las razones de liquidez o solvencia que presente una compañía en un determinado tiempo.

**4.3 Condiciones o Sucesos Operativos**

Conlleva analizar si existen factores operativos que expongan la continuidad de la entidad, de seguir operando como negocio en marcha, estos factores producen un efecto en las operaciones de la empresa. A continuación se comentan algunos indicadores operativos.

**a) Pérdida de un mercado importante, cliente (s) clave, franquicia, licencia, o proveedor (es) principal (es)**

Este suceso o condición está relacionado con el giro normal de operaciones de la empresa, implicando el conocimiento del mercado o área donde la entidad se desenvuelve. La pérdida de un mercado se detecta cuando se han establecido los objetivos y una medición de desempeño indica que no se están cumpliendo. Este aspecto está relacionado con la pérdida de clientes o proveedores que son importantes para la entidad.

Las empresas que otorgan las franquicias o licencias exigen medidas de calidad y una alta inversión, como parte de sus estándares, por ello es necesario que la entidad sea capaz de responder a estos factores y tenga la capacidad de pagar las regalías correspondientes, cuidando no afectar sus costos. Cuando la empresa tenga franquicias o licencias debe existir un contrato, donde debe quedar claro para ambas partes lo que se le está pidiendo a una de ellas y lo que la otra debe conceder, así como las fechas de entrega, suministro y pago, la vigencia que tendrá el acuerdo, si habrá posibilidad de renovar el contrato y, lo que es más importante, cuándo se podrá rescindir el contrato y por qué.

Todos los aspectos anteriores están asociados a la evaluación de la pérdida o deterioro de un mercado de negocios. A manera de ejemplo:

- La empresa tiene una franquicia para la venta de comida rápida, la cual está por vencer y no se tienen expectativas de renovar la franquicia.

#### **b) Pérdida de administradores clave sin reemplazo**

La pérdida de ejecutivos claves está asociado a las gestiones y estrategias que el gobierno de las empresas tienen con respecto su personal, es decir, a maximizar el valor sostenible de la empresa, los gobernantes de la empresa, deben preocuparse de atender especialmente aquellos aspectos que amenacen la sostenibilidad del valor. Son muchas las posibles amenazas al valor de una empresa que está asociado a la pérdida de ejecutivos claves, por ejemplo: despido laboral, renuncia laboral, fallecimiento, etc. A manera de ejemplo.

- Un célebre gerente general de Microfost, ha migrado de la empresa para tomar las riendas de un competidor.

**c) Dificultades de mano de obra**

Respecto a estos sucesos o condiciones existen varios factores que hacen difícil para las entidades obtener la mano de obra, de manera general se mencionan las dificultades para encontrar perfiles adecuados a los requerimientos de los puestos, este un problema de fondo, donde las empresas tienen su rol para desempeñar, en especial en lo que refiere a la capacitación; otro factor pueden ser las dificultades financieras que tiene la entidad para cubrir los sueldos y prestaciones laborales, lo que hace necesario recurrir a financiamientos.

- El balance general al 31 de diciembre de 2011 muestra obligaciones, asociadas a sueldos por pagar que corresponden a los dos últimos meses.

**d) Escasez de suministros importantes**

Previo a abordar el suceso o condición, es importante mencionar que las actividades de gestión y planificación para obtener los principales suministros de la entidad, están relacionadas a los departamentos de compras y producción, quienes tienen a su cargo las actividades relacionadas lo siguiente: a la previsión de la demanda y la planificación de las necesidades futuras, a la comunicación con proveedores y almacenes logísticos para asegurar la puesta a disposición de los productos y recursos futuros y a la ejecución y gestión de los pedidos de compra.

Por lo cual la escasez de suministros o materiales importantes para la empresa está asociado a varios factores, por ejemplo: la falta de capacidad de compra debido a no contar con flujos de efectivos, también puede ser ocasionado porque en el mercado no se encuentren disponibles las materias primas o suministros o materiales básicos para transformar un producto. A manera de ejemplo:

- En conferencia de prensa internacional se ha informado que en el mercado petrolero si hay escasez de suministros, debido a la baja producción de petróleo.

**e) Surgimiento de un competidor muy exitoso**

Respecto a este suceso o condición, es básico mencionar que la principal responsabilidad de la administración de la entidad es la de lograr un crecimiento rentable para la empresa, por lo cual se hace necesario identificar, evaluar y seleccionar oportunidades de mercado y plantear estrategias para lograr sus objetivos.

El surgimiento de nuevos competidores con gran éxitos está asociado a los cambios en el entorno que rodea al negocio, lo cual puede provocar la salida del mercado de antiguos competidores. Los cambios en el entorno, pueden surgir debido a nuevos gustos, preferencias, costumbres o necesidades del consumidor; a nuevas leyes, políticas del gobierno, entre otros. A manera de ejemplo:

- El surgimiento de la bebida Gatorade, la cual debido a su buen sabor y a su gran aporte nutricional, empezó a consumirse como bebida común y no únicamente como bebida para atletas. Aunque Gatorade es la bebida más conocida a nivel mundial, existen otros competidores, como Powerade, All Sport, entre otras bebidas deportivas.

**f) Intenciones de la administración de liquidar la entidad o cesar operaciones**

Este suceso o condición debe ser establecido con la administración para determinar lo adecuado o no adecuado en el uso del supuesto de negocio en marcha. En el caso que la entidad tenga una clara intención de liquidar o cesar sus operaciones los Estados Financieros no deben ser preparados sobre la base de negocio en marcha.

Es responsabilidad de la administración informar sobre estas condiciones o sucesos, las cuales pueden estar influenciadas por crisis económica, crisis financiera, entre otros. A manera de ejemplo:

- El presidente de Spanair - que es una compañía aérea española creada en 1986 y que cesó sus operaciones el 28 de enero de 2012 -, ha ratificado que lo más prudente y lo más seguro, era cesar las operaciones de la aerolínea, debido a que no ha podido superar su asfixia financiera.

#### **4.4 Otras Condiciones o Sucesos**

Durante la realización de la auditoría de los estados financieros el Contador Público y Auditor Independiente debe estar atento a otros sucesos o condiciones que no se relacionan con aspectos financieros u operativos, que puedan generar una duda sobre la capacidad de la empresa de seguir operando. A continuación se mencionan otras condiciones o sucesos:

##### **a) No cumplimiento con requerimientos de capital u otros requisitos estatutarios**

Previamente es necesario mencionar que el objeto de establecer los requerimientos de capital es para asegurar la protección de las entidades bancarias o de terceros, frente a los riesgos de recuperación.

Esta condición o suceso está asociada a la falta de cumplimiento que la entidad ha tenido debido a ausencia de pago de las obligaciones relacionadas con los requerimientos de capital, las cuales han sido convenidas con terceros.

Con respecto a la falta de cumplir con los requisitos estatutarios ante los terceros o las entidades que otorgaron financiamiento, por ejemplo, haber distribuidos dividendos cuando en el contrato se acordó no decretar dividendos; no haber presentado estados financieros intermedios, no haber presentados estados financieros auditados. Las faltas de cumplimiento puede impactar negativamente el supuesto de negocio en marcha.

**b) Procedimientos legales o reglamentarios pendientes contra la entidad que puedan, si tienen éxito, dar como resultado reclamaciones que serían difíciles de satisfacer**

Estos sucesos o condiciones deben ser analizados cuando la entidad tenga reclamos, demandas o litigios en contra, por lo cual es necesario requerir al abogado o especialista a cargo de estas contingencias la información sobre la expectativa de ganar o perder los casos y la medición que dicho impacto tendría en las operaciones de la empresa, para lo cual es necesario obtener por escrito la respuesta del abogado o especialistas y dejar esta evidencia en los papeles de trabajo.

**c) Cambios en legislación o normatividad o políticas del gobierno que se espera afecten en forma adversa a la entidad.**

Este suceso o condición está relacionado al impacto negativo que pueda tenerse en los fondos de efectivo y disponibilidades monetarias, cuando existen cambios o modificaciones a leyes. Dichos cambios están asociados a incrementos en el impuesto sobre las ganancias, incrementos en tasas impositivas, entre otros. Asimismo, a políticas establecidas por el gobierno y que puedan afectar los mercados donde realiza sus operaciones la entidad.

**d) Catástrofe sin seguro o con seguro insuficiente en el momento en que ocurren**

Teniendo presente que una catástrofe es un hecho natural o provocado por el ser humano que afecta negativamente y que en ocasiones tiene consecuencias terribles. De manera concreta los desastres ponen de manifiesto la vulnerabilidad del equilibrio necesario para sobrevivir y prosperar y esto involucra los planes de contingencia que tiene la entidad ante estas condiciones, por lo cual es básico establecer si la empresa cuenta con seguros suficientes que le permitan sobrevivir ante catástrofes y poder continuar sus operaciones.

El no tener un seguro o tener un seguro con cobertura insuficiente para los principales activos que generan flujos de efectivo para la operación, se hace más vulnerable a la entidad, debido a que puede repercutir severa y negativamente en la continuidad de sus operaciones.

#### **4.5 Otros Aspectos**

En adición a las condiciones y sucesos descritos anteriormente, el Contador Público y Auditor Independiente debe tener presente la existencia de factores externos y factores internos que influyan en que la entidad logre o no logre sus objetivos.

Factores externos: Son los elementos ajenos a la organización y que ésta debe considerar por la incidencia en su capacidad para establecer el logro de sus objetivos.

Algunos factores externos son:

- la inflación,
- el clima,
- la crisis en general,
- los cambios en el mercado,
- los cambios en tecnología.

Factores Internos: Son los elementos propios de la organización que ésta debe considerar, por la incidencia en su capacidad para establecer e implementar en prevención de riesgos u otros. Algunos factores internos son:

- sistemas de contabilidad con errores o ineficientes,
- tecnologías obsoletas,
- ausencia de contabilidad de costos,
- huelgas o paros laborales,
- conflictos de intereses entre empleados,
- baja productividad,
- fraude.

El fraude se define como un acto intencional de una o más personas de la administración, encargados del gobierno corporativo, empleados o terceros, que implica el uso de engaño para obtener una venta injusta o ilegal.

La responsabilidad de la prevención y detección del fraude corresponde a la administración de la entidad y la responsabilidad del auditor es obtener una seguridad razonable de que los estados financieros como un todo están libres de error material, ya sea por fraude o por error.

En la existencia de un fraude financiero se presume la existencia de un desfalco o malversación, que consistente en un acto de apropiarse indebidamente de valores o fondos, por uno o más individuos a los que éstos les han sido confiados en razón de un cargo.

Tal como refiere la Norma Internacional de Auditoría 240, para efectos del análisis por parte del Contador Público y Auditor existen dos clases de errores intencionales:

- 1) Los errores que se originan en la información financiera fraudulenta, la cual implica declaraciones erróneas intencionales, incluyendo omisiones de cantidades o revelaciones en los estados financieros, con el fin de engañar a los usuarios.
- 2) Los errores resultados de la malversación de activos, la cual implica el robo de activos de la entidad.

## CAPÍTULO V

### EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN LA EVALUACIÓN DEL SUPUESTO PARA CONTINUAR COMO NEGOCIO EN MARCHA DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD (CASO PRÁCTICO)

#### 5.1 Generalidades

En este capítulo se presenta el caso práctico desarrollado en función de la realización de una auditoría de Estados Financieros de la agencia de publicidad guatemalteca denominada **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**, que es la unidad de análisis en este caso práctico. Y la evaluación del uso apropiado del negocio en marcha, por parte de la administración de la entidad, en la preparación y presentación de los Estados Financieros, del período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, para concluir si existe o no existe una falta de seguridad material sobre la capacidad de la empresa para continuar sus operaciones.

Por lo anterior se aplica el proceso de evaluación del supuesto de negocio en marcha, aspectos que involucran los papeles de trabajo y la evidencia de auditoría que se obtuvo con respecto a los sucesos o condiciones que fueron detectadas durante la auditoría de los Estados Financieros y el efecto del dictamen que se emite por parte de la Firma MIRANDA & ASOCIADOS.

#### 5.2 Enunciado del Caso Práctico

La Asamblea de Accionistas de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** ha requerido los servicios de la firma de auditoría MIRANDA & ASOCIADOS, para llevar a cabo una auditoría de los Estados Financieros del período contable que concluyó el 31 de diciembre de 2010. Este trabajo involucra identificar sucesos o condiciones que en lo individual o colectivo pudiera generar una duda importante sobre la capacidad de la agencia de publicidad para seguir operando como negocio en marcha, por un período de tiempo razonable.

Asimismo se incluyen algunos datos relevantes para ser considerados por los auditores asignados a la auditoría financiera, en la realización de su trabajo.

La **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**, fue organizada como una Sociedad Anónima el 7 de enero de 2006, por un plazo indefinido de acuerdo con las leyes de la República de Guatemala. Su objeto según su escritura de constitución, es el estudio, planificación, creación y ejecución de toda clase de publicidad comercial y representación de agencias publicitarias nacionales. Las oficinas se encuentran ubicadas en la zona 14.

Se obtiene de la administración de la Agencia de Publicidad Sobre Ruedas S.A., la información que permita conocer la entidad y su entorno, considerando factores de la industria, de regulación y otros factores externos, incluyendo el marco de referencia de la información financiera a auditar.

El entorno impositivo de la Agencia de Publicidad Sobre Ruedas, S.A. está relacionado al pago del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Optativo, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad y cuotas patronales y laborales del IGSS.

Dentro de otros factores externos, se aprecia la existencia de disponibilidad de financiamiento. La estructura de la deuda, está representada por el crédito en moneda local, obtenido con entidades bancarias de Guatemala.

Según información de la administración de la compañía, las operaciones de la agencia de publicidad no son complejas y no existen operaciones inusuales.

Con respecto a las condiciones de la industria, la agencia de publicidad cuenta con el 5% del mercado total, no tiene ventas estacionales ni exportaciones, ni requisitos ambientales que afecten las operaciones de la compañía.

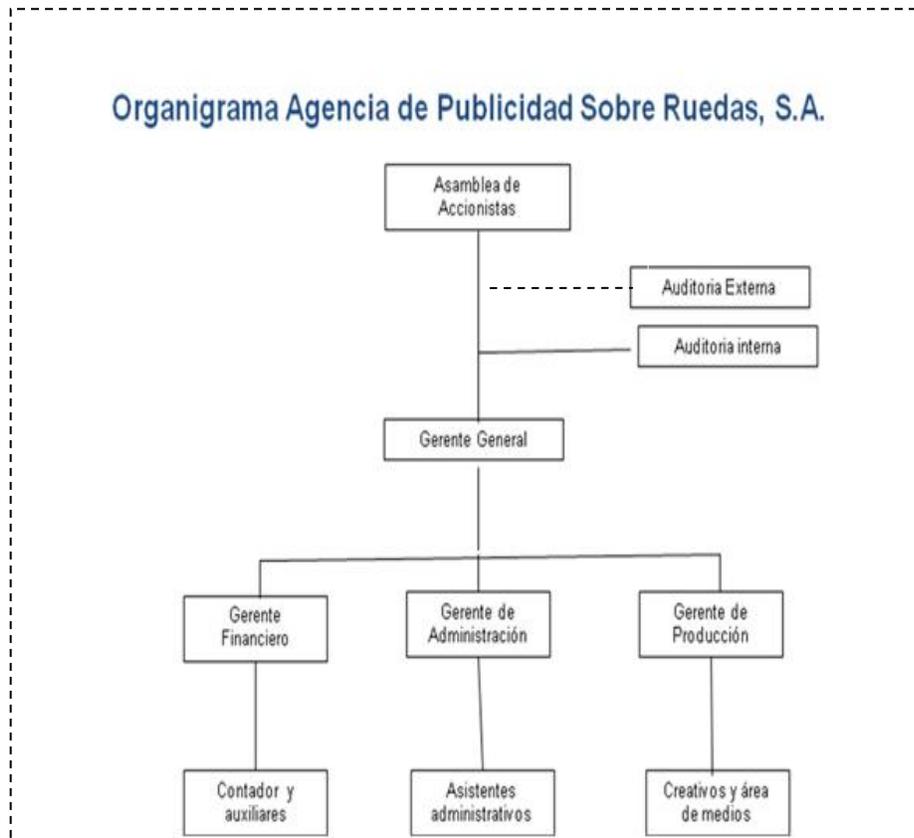
La naturaleza de fuentes de ingreso está constituida por la la creación y diseño de publicidad y por la comisión recibida de intermediación con los clientes y los medios de comunicación. Derivado de ello, los ingresos de la agencia de publicidad provienen principalmente del desarrollo de publicidad por anuncios, grabaciones, diseños, entre otros. Las ventas son efectuadas principalmente al crédito y son reconocidas netas de los impuestos a las ventas y descuentos, cuando se facturan. Conforme a dicha práctica contable, los ingresos y los gastos se contabilizan cuando se devengan.

Los clientes que tiene la agencia son 20, que se manejan únicamente a nivel local por lo cual no existen clientes claves o independiencia de clientes para generar ventas. La integración de las cuentas por cobrar a clientes, está distribuida de manera equitativa en todos los clientes.

Los principales proveedores de la agencia, lo integran los proveedores de medios de comunicación de televisión, escrito y radial.

La estructura organizacional de la Agencia de Publicidad Sobre Ruedas, S.A., es la siguiente: la máxima autoridad está constituida por la Asamblea General de Accionistas, la cual se reúne una vez al año; seguidamente se encuentra la gerencia general y tres gerencias, que son: gerencia financiera, de administración y de producción, las gerencias se reúnen una vez a la semana, para conocer asuntos relacionados con las diversas actividades de la agencia de publicidad.

Se tiene 30 empleados que se encuentran distribuidos en personal de administración, creativos, departamentos de medios, tal como se muestra a continuación:



*Fuente: Información obtenida de una agencia de publicidad guatemalteca.*

### **Otros asuntos a considerar en el desarrollo de la auditoría de estados financieros de la AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS S.A.**

- En la etapa de planeación, se debe efectuar los procedimientos de evaluación del riesgo, y así identificar si existen o no existen sucesos o condiciones que pudieran causar una duda significativa sobre el supuesto de negocio en marcha.
- Asimismo durante la etapa del desarrollo del trabajo planeado, mantenerse alertas durante toda la auditoría de los estados financieros y evaluar los resultados obtenidos de los procedimientos planificados para identificar sucesos o condiciones relacionadas a la exposición de que la empresa pueda continuar sus operaciones como negocio en marcha.

- Al obtener toda la evidencia suficiente y adecuada de auditoría evaluar los resultados obtenidos y los sucesos o condiciones que se identifiquen como posibles factores de negocio en marcha. Realizar los procedimientos de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría números: 570, 700, 705 y 706.

Los Estados Financieros de Agencia de Publicidad Sobre Ruedas, 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. El resumen de las principales políticas contables se muestra a continuación:

Uso de estimaciones: Las estimaciones contables que sigue la Compañía están de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera. Las estimaciones que son de uso específico se relacionan con la estimación para cuentas de dudosa recuperación, siendo basada en el mejor entendimiento y criterio de los eventos actuales y futuros que tengan la compañía. Aún cuando pueden llegar a diferir de su efecto final, la administración considera que las estimaciones y supuestos son adecuados en las circunstancias.

Propiedad, planta y equipo: Los bienes propiedad de la compañía, se registran al costo de adquisición. Los desembolsos ocasionados en las reparaciones y mejoras a los activos que contribuyen a incrementar su vida útil y a generar rentas, se capitalizan. Los gastos normales de mantenimiento y reparaciones que no incrementan la vida útil de los activos, se registran en los resultados de operación en el período en que se ocasionan. La depreciación se calcula utilizando una tasa de acuerdo a la vida útil, las cuales son:

Mobiliario y equipo	20%	= 5 años de vida útil
Equipo de computación	33.33%	= 3 años de vida útil
Edificios	5%	= 20 años de vida útil

Efectivo: El efectivo incluye los saldos en caja y en bancos. Los saldos en bancos están disponibles a la vista y sobre los mismos no existe ninguna restricción que limite su uso.

Cuentas por cobrar comerciales - Las cuentas por cobrar comerciales en concepto de venta de publicidad son generadas con la facturación a los clientes, menos la estimación para cuentas incobrables. El número de clientes activos al 31 de diciembre de 2010 es de 20. La recuperación de estos saldos 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 para cuentas incobrables.

Préstamos bancarios: El saldo del préstamo bancario adquirido con Banco El Cairo, S.A., corresponde al crédito No.10110110 adquirido el 1 de octubre de 2009 y devenga una tasa de interés del 8% anual. El vencimiento es el 30 de noviembre de 2011.

Provisiones: Se reconoce una provisión sólo cuando la Compañía tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de un evento pasado y es probable (más probable que sí, que lo contrario), que se requieran recursos para cancelar la obligación y se puede hacer un estimado confiable del monto de la obligación. Las provisiones se revisan a cada fecha del balance y se ajustan para reflejar la mejor estimación que se tenga a esa fecha.

Capital: El capital está dividido y representado por 2,000 acciones comunes con un valor nominal de Q200 cada una, por lo cual el monto del capital autorizado es de Q400,000.00.

A continuación se presentan los estados financieros básicos.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

## ESTADO DE SITUACIÓN GENERAL

Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	Valor		Valor	
	Absoluto	Relativo	Absoluto	Relativo
	2010		2009	
<b>ACTIVOS</b>				
<b>No corriente</b>				
Propiedad, planta y equipo				
Edificios	Q 400,000	27.2%	Q 400,000	26.7%
Equipo de cómputo	170,000	11.6%	150,000	10.0%
Mobiliario y equipo	120,000	8.2%	120,000	8.0%
Depreciaciones acumuladas	(325,000)	-22.1%	(286,000)	-19.1%
Sub total	365,000	24.8%	384,000	25.7%
<b>Corriente</b>				
Bancos	652,159	44.4%	728,220	48.7%
Caja general	10,000	0.7%	10,000	0.7%
Cuentas por cobrar a clientes	375,000	25.5%	300,000	20.1%
Estimación para cuentas incobrables	(11,250)	-0.8%	(9,000)	-0.6%
Anticipos por liquidar y otros	78,650	5.4%	82,200	23.5%
Total de activos corrientes	1,104,559	75.2%	1,111,420	74.3%
TOTAL	Q 1,469,559	100.0%	Q 1,495,420	100.0%
	₡	₡	₡	₡
<b>PATRIMONIO Y PASIVO</b>				
Capital	Q 400,000	27.2%	Q 400,000	26.7%
Utilidades no distribuidas	463,486	31.5%	350,333	23.4%
Reserva legal	24,394	1.7%	18,439	1.2%
Total de la participación de los accionistas	887,880	60.4%	768,772	51.4%
<b>Pasivo No corriente</b>				
Préstamos bancarios	122,222	8.30%	188,889	12.6%
Total del pasivo no corriente	122,222	8.30%	188,889	12.6%
<b>Pasivo corriente</b>				
Proveedores	280,778	19.1%	275,000	18.4%
Cuentas por pagar	131,485	8.9%	97,080	6.5%
Impuesto sobre la renta por pagar	47,194	3.2%	165,679	11.1%
Total del pasivo corriente	459,457	31.3%	537,759	36.0%
TOTAL	Q 1,469,559	100.0%	Q 1,495,420	100.0%
	₡	₡	₡	₡

Efectuada y/o comprobada operación

₡ aritmética

**CPC** Copia proporcionada por el cliente

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

## ESTADOS DE RESULTADOS

Período terminado el 31 de diciembre de 2010 y 2009  
(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	Valor		Valor	
	Absoluto	Relativo	Absoluto	Relativo
	2010		2009	
Ventas netas	Q 5,654,049	100.0%	Q 5,967,976	100.0%
<b>Gastos de Operación</b>				
Gastos de Ventas	(3,844,753)	-68.0%	(3,879,184)	-65.0%
Gastos de Administración	(1,620,675)	-28.7%	(1,551,674)	-26.0%
Total gastos de operación	<u>(5,465,428)</u>	-96.7%	<u>(5,430,858)</u>	-91.0%
Ganancia en operación	188,621	3.3%	537,118	9.0%
Gastos financieros	<u>(16,000)</u>	-0.3%	<u>(2,667)</u>	0.0%
Ganancia antes del impuesto sobre la renta	172,621	3.1%	534,451	9.0%
Impuesto sobre la renta	<u>(53,513)</u>	-0.9%	<u>(165,679)</u>	-2.8%
Ganancia después del impuesto sobre la renta	Q <u>119,108</u>	2.1%	Q <u>368,772</u>	6.2%

 Efectuada y/o comprobada operación aritmética  
**CPC** Copia proporcionada por el cliente

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

## ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Período terminado el 31 de diciembre de 2010 y 2009  
(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	2010	2009
<b>Flujo de efectivo por actividades de operación</b>		
Ganancia después del ISR	Q 119,108	Q 368,772
Conciliación entre la ganancia neta y el efectivo provisto de actividades de operación		
Depreciaciones	39,000	37,447
Cuentas incobrables	2,250	750
Aumento en clientes	(75,000)	(25,000)
Disminución en otras cuentas por cobrar	3,550	5,800
Aumento en proveedores	5,778	10,000
Aumento en cuentas por pagar	34,405	17,080
Disminución en el impuesto sobre la renta por pagar	(118,485)	(290,518)
Efectivo neto provisto en las actividades de operación	<u>10,606</u>	<u>124,331</u>
<b>Flujo de efectivo por actividades de inversión</b>		
Compra de equipo de computo	<u>(20,000)</u>	<u>(10,000)</u>
Efectivo neto usado en las actividades inversión	<u>(20,000)</u>	<u>(10,000)</u>
<b>Flujo de efectivo por actividades de financiamiento</b>		
Obtención préstamo bancario		200,000
Amortización a préstamo bancario	<u>(66,667)</u>	<u>(11,111)</u>
Efectivo neto (usado en) provisto por las actividades de financiamiento	<u>(66,667)</u>	<u>188,889</u>
(Disminución) aumento neto en efectivo	(76,061)	303,220
Saldo inicial	<u>738,220</u>	<u>435,000</u>
Saldo final en Bancos	Q 652,159	Q 728,220
Saldo final en Caja general	<u>Q 10,000</u>	<u>Q 10,000</u>

Efectuada y/o comprobada operación  
aritmética  
**CPC** Copia proporcionada por el cliente

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

## ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

Al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	Capital autorizado		Reserva Legal		Utilidades Retenidas		Total
Saldos al 31 de diciembre 2008	Q	400,000	Q	0	Q	0	Q 400,000
Utilidad del período						368,772	350,333
Traslado de la reserva				18,439		(18,439)	0
Saldos al 31 de diciembre de 2009	Q	<u>400,000</u>	Q	<u>18,439</u>	Q	<u>350,333</u>	Q <u>768,772</u>
Utilidad del período						119,108 ①	119,108
Traslado de la reserva				5,955		(5,955)	0
Saldos al 31 de diciembre de 2010	Q	<u>400,000</u>	Q	<u>24,394</u>	Q	<u>463,486</u>	Q <u>887,880</u>

Sumatoria de ① Ganancia del ejercicio  
 Efectuada y/o comprobada operación aritmética  
 Copia proporcionada por el  
 cliente

**CPC**

Asimismo fueron proporcionadas las integraciones de las Ventas por mes, y las integraciones por naturaleza de los Gastos de Venta y los Gastos de Administración al 31 de diciembre de 2010 y 2009, tal como se muestra a continuación:

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

Integración de las ventas por mes  
(Expresados en Quetzales)

**CPC**

		Valor		Valor	
		Absoluto 2010	Relativo	Absoluto 2009	Relativo
ENERO	Q	452,324	8.0%	536,391	9.5%
FEBRERO		565,405	10.0%	542,758	9.6%
MARZO		678,486	12.0%	650,837	11.5%
ABRIL		395,783	7.0%	405,758	7.2%
MAYO		508,864	9.0%	301,860	5.3%
JUNIO		377,000	6.7%	432,438	7.6%
JULIO		735,026	13.0%	548,407	9.7%
AGOSTO		808,109	14.3%	687,118	12.2%
SEPTIEMBRE		678,486	12.0%	653,336	11.6%
OCTUBRE		226,162	4.0%	391,899	6.9%
NOVIEMBRE		131,864	2.3%	434,008	7.7%
DICIEMBRE		96,540	1.7%	383,166	6.8%
Totales	Q	5,654,049	100.0%	5,967,976	105.6%

 Efectuada y/o comprobada operación aritmética  
**CPC** Copia proporcionada por el cliente

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

Integración por naturaleza de los Gastos de Ventas al 31 de diciembre de 2010 y 2009  
(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	Valor		Valor	
	Absoluto 2010	Relativo	Absoluto 2009	Relativo
Impresiones e ilustraciones	Q 1,428,000	25.3%	Q 1,437,000	24.1%
Grabación y audio	870,000	15.4%	740,000	12.4%
Diseños	680,000	12.0%	648,684	10.9%
Locuciones	322,000	5.7%	445,000	7.5%
Materiales de fotografía	285,000	5.0%	298,500	5.0%
Artes finales	95,000	1.7%	145,000	2.4%
Materiales y suministros	90,000	1.6%	91,000	1.5%
Vallas publicitarias	39,753	0.7%	40,000	0.7%
Casting y modelaje	25,000	0.4%	25,000	0.4%
Fotocopias	10,000	0.2%	9,000	0.2%
<b>Total Gastos de Ventas</b>	<b>Q 3,844,753</b>	<b>68.0%</b>	<b>Q 3,879,184</b>	<b>65.0%</b>

 Efectuada y/o comprobada operación aritmética  
**CPC** Copia proporcionada por el cliente

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

Integración por naturaleza de los Gastos de Administración al 31 de diciembre de 2010 y 2009  
(Expresados en Quetzales)

**CPC**

	Valor		Valor	
	Absoluto 2010	Relativo	Absoluto 2009	Relativo
Sueldos ordinarios	645,000	11.4%	579,000	9.7%
Suministros de oficina	180,000	3.2%	189,991	3.2%
Prestaciones laborales	160,670	2.8%	144,229	2.4%
Gastos de viaje	95,000	1.7%	100,000	1.7%
Vigilancia y seguridad	84,000	1.5%	72,000	1.2%
Cuotas patronales	82,495	1.5%	74,054	1.2%
Combustibles y lubricantes	70,050	1.2%	60,000	1.0%
Seguros	62,000	1.1%	60,000	1.0%
Servicio de teléfono	60,000	1.1%	66,000	1.1%
Atención al personal	52,010	0.9%	65,000	1.1%
Depreciaciones	39,000	0.7%	39,000	0.7%
Servicio de luz eléctrica	36,000	0.6%	42,000	0.7%
Mantenimiento equipo de cómputo	20,450	0.4%	18,000	0.3%
Servicio de internet	14,000	0.2%	14,400	0.2%
Honorarios	10,000	0.2%	5,000	0.1%
Atención a clientes	10,000	0.2%	15,000	0.3%
Bonificaciones incentivos	0	0.0%	8,000	0.1%
<b>Total</b>	<b>1,620,675</b>	<b>28.7%</b>	<b>1,551,674</b>	<b>26.0%</b>

↵

↵

↵

↵

Efectuada y/o comprobada operación

↵ aritmética

**CPC** Copia proporcionada por el cliente

Como parte de la auditoría de los estados financieros que terminaron el 31 de diciembre de 2010, a continuación se muestra el índice de de los temas desarrollados en este caso práctico.

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	INDICE DE PAPELES DE TRABAJO	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

<b><u>Descripción</u></b>	<b><u>Ref. PTS</u></b>	<b><u>Número de página</u></b>
Carta Compromiso de la Auditoría de los Estados Financieros	<b>G1</b>	99- 100
Memorándum de Reunión	<b>G2</b>	101 - 103
Evaluación del Control Interno	<b>G3</b>	104 – 107
Matriz de Riesgos	<b>G4</b>	108
Procedimientos Analíticos	<b>G5</b>	109-111
Evaluación de Negocio en Marcha	<b>G6</b>	112-114
Determinación de la Importancia Relativa	<b>G7</b>	115
Planeación de la auditoría de los Estados Financieros	<b>G8</b>	116-123
Papeles de trabajo relacionados a los procedimientos aplicados, donde existen sucesos o indicios relacionados al supuesto de negocio en marcha	<b>G9</b>	124-131
Memorándum de las Acciones de la Administración	<b>G10</b>	132-134
Análisis del Dictamen	<b>G11</b>	135-136
Dictamen de auditoría	<b>G12</b>	136-154

### 5.3 Carta Compromiso

## Referencia G1

<b>Ciente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	CARTA COMPROMISO	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

# MIRANDA & ASOCIADOS

14 de enero de 2011

Señores

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

Nos han solicitado que auditemos los estados financieros de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** por el período que terminará el 31 de diciembre de 2010. Por medio de esta carta, tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Llevaremos a cabo nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, con el objeto de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros.

Al formarnos una opinión sobre los estados financieros, haremos pruebas suficientes para obtener una seguridad razonable de que la información contenida en los registros de contabilidad correspondientes y otros datos originales son confiables y suficientes para servir como base para la preparación de los estados financieros. También decidiremos si la información está debidamente expresada en los estados financieros.

Debido a la naturaleza de las pruebas y a otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de control interno, existe un riesgo inevitable de que pudiera quedar sin descubrir algún error importante.

Además de nuestro dictamen sobre los estados financieros de la compañía, esperamos proporcionarles una carta independiente que indicará cualesquiera debilidades de control interno que hayamos observado.

Queremos recordarles que la responsabilidad de la preparación de los estados financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, incluyendo su revelación adecuada, es de la administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros de contabilidad y controles internos adecuados, la selección y aplicación de las políticas de contabilidad y la protección de los activos de la entidad. Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la gerencia una confirmación por escrito de las declaraciones que nos hicieran en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación y demás información que les solicitemos y que estén relacionados con nuestra auditoría.

Nuestros honorarios, que serán facturados conforme nuestra propuesta de servicios profesionales, se basan en el tiempo requerido por el personal asignado al trabajo más los gastos menores directos. Las tarifas del personal por horas varían de acuerdo con el grado de responsabilidad implicado y la experiencia y capacidad requeridas.

Por favor firmar y devolver la copia que se acompaña de esta carta para indicarnos que están de acuerdo con nuestro entendimiento de los arreglos de nuestra auditoría de los estados financieros.

Atentamente,

**MIRANDA & ASOCIADOS**

### **Aceptación de la compañía**

Acepto las condiciones de esta carta convenio entre la compañía que represento y la firma de auditores externos que practicará la auditoría de los estados financieros de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** He leído y entiendo plenamente las condiciones y disposiciones contenidas. También confirmo que estoy facultado para suscribir este acuerdo en nombre de la Compañía.

Aceptado:

Por \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

## 5.4 Memorandum de Reunión

### Referencia G2

Hecho por	WWC
Fecha	17/01/2011
Revisado por	LBML
FEcha	17/01/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Areá de trabajo</b>	MEMORANDUM DE REUNIÓN	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

Antes de iniciar la auditoría de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010, la administración informó sobre los factores internos y externos que influyeron en las cifras de los Estados Financieros del año indicado.

El 17 de enero de 2011 a las 14:00 horas en las oficinas de la **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** se llevó a cabo la reunión con la administración de la agencia, los puntos comentados fueron los siguientes:

#### 1) Información de los Estados Financieros

##### a) Aspectos relacionados al Balance General

- Hubo adiciones por Q20,000 en el rubro de equipo de cómputo debido a la asignación de equipo para los principales ejecutivos de la empresa. La depreciación del período es razonable con respecto a la vida útil de los activos fijos.
- Las cuentas por cobrar se incrementaron derivado que al cliente CIMA, S.A. solicitó más días; la autorización fue aprobada por la Asamblea de Accionistas, según Acta Número 80 de fecha 30 de noviembre de 2010.
- La estimación para cuentas incobrables se considera razonable en función de la recuperación de los saldos por cobrar a clientes. No existen riesgo de recuperación de los saldos por cobrar.

- La disminución de los préstamos bancarios corresponden a las amortizaciones por Q66,667 de enero a diciembre de 2010, sobre el crédito que se tiene con el Banco el Cairo, S.A.
- El incremento en las cuentas por pagar corresponde a los sueldos de diciembre de 2010, asimismo incluye dividendos por pagar por Q90,000 que corresponden al decreto de dividendos, realizado en el año 2008.

**b) Aspectos relacionados al Estado de Resultados**

- Las ventas del año 2010 disminuyeron en Q313,927 con respecto al año 2009, el origen de la disminución se debe principalmente a la rotación de clientes.
- La disminución por Q34,431 de los gastos de venta está relacionado a la disminución de los servicios y gastos necesarios para generar la publicidad a los clientes; exceptuando el incremento de los servicios recibidos en las cuentas grabación y audio y diseños.
- La ganancia bruta en ventas por mes para el año 2010 se manejó en los límites de 36% y 12% debido a la disminución de ventas y el incremento en cuentas de gastos de ventas.
- El incremento por Q69,001 en los gastos de administración, es resultado del incremento de sueldos y su efecto en las prestaciones laborales.
- Derivado de los aspectos anteriores se dió una disminución por Q118,485 el el impuesto sobre la renta gasto con respecto al año anterior.

**c) Aspectos relacionados al estado de cambios en el patrimonio**

- El saldo al 31 de diciembre de 2010 de las utilidades retenidas están integradas por la ganancia del ejercicio del año 2010 y 2009.
- No hubo decreto de dividendos.

**d) Aspectos relacionados al flujo de efectivo**

- Se generaron flujos de efectivo positivos en las actividades de operación, sin embargo para cubrir las amortizaciones del año 2010 del crédito bancario y para realizar inversión de equipo de cómputo fueron disminuidos los fondos de efectivo que se tenían en los bancos a inicio del año contable 2010.

**e) Otros Aspectos**

- Informó la administración que en el mes de enero de 2011 se retiraron tres clientes importantes; no obstante a que habían dado señales de retirarse, sin indiar la razón de su retiro. Esta situación se vió refejada en la disminución de ventas que se tuvo en el año 2010 versus el año 2009.
- Por el crédito bancario obtenido en el año 2009 con el Banco El Cairo, S.A. se convino cuotas mensuales de Q11,111 a una tasa de interés del 8%, sin embargo a la fecha no se ha efectuado el pago de la cuota de enero y es probable que no paguen la cuota de febrero de 2011.
- A la fecha de la reunión no existen contingencias a favor o en contra de la empresa.

**2) Evidencia de auditoría**

Con base a lo indicado por la administración y la evaluación del control interno para diseñar los procedimientos de auditoría a ser aplicados en la auditoría de los estados financieros, se debe obtener la evidencia necesaria para validar los puntos comentados por la administración y determinar la existencia de sucesos o condiciones que generen una duda significativa sobre el uso del supuesto de negocio en marcha.

Se concluye la reunión a las 15:30 horas, no habiendo otros puntos que comentar.

## 5.5 Evaluación del control interno

### Referencia G3

Hecho por	WWC
Fecha	21/01/2011
Revisado por	LBML
Fecha	21/01/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

Para evaluar el control interno de la agencia de publicidad, se aplicó el cuestionario con preguntas cerradas, que consiste en un listado de preguntas para evaluar las debilidades y fortalezas del sistema de control interno, asimismo el cuestionario contiene cada una de las áreas en las cuales como Contadores Públicos y Auditores Independientes, consideramos examinar para la auditoría de los Estados Financieros en las cuales las respuestas negativas indicarán una deficiencia de control interno.

LITERAL	PREGUNTAS Generales	Ponderación individual	Ponderación TOTAL
<b>A</b>	<u>Propiedad, planta y equipo</u>		1.25
1	¿Las adiciones y retiros son aprobadas por la gerencia general?	1	
2	¿Se comparan los desembolsos reales con las cantidades autorizadas y se requieren aprobaciones adicionales si se excede el monto autorizado?	1	
3	¿Están amparadas las cuentas de control de activos fijos por auxiliares detallados y adecuados?	1	
4	¿Se concilian estos auxiliares con las cuentas del libro mayor al menos una vez al año?	2	
<b>B</b>	<u>Cuentas por cobrar</u>		1.75
1	¿Se autorizan los límites de crédito y días de crédito de cada cliente?	2	
2	¿Están amparadas las cuentas por cobrar comerciales por auxiliares detallados y adecuados?	2	
3	¿Se concilian estos auxiliares con las cuentas del libro mayor al menos una vez al año?	2	
4	¿Existen archivos de información por cada cliente?	1	

<b>C</b>	<u>Caja y bancos</u>		1.50
1	¿Se prohíbe hacer préstamos con el dinero del fondo?	1	
2	¿Los ingresos diarios de los cobros se depositan a primera hora del siguiente día hábil en la misma forma en que fueron recibidos?	1	
3	¿Todos los egresos de efectivo se realizan por medio de cheque?	2	
4	¿Las cuentas bancarias son conciliadas en forma mensual y se realizan los ajustes necesarios al mes siguiente?	2	
5	¿Los talonarios de cheques y su secuencia numérica son controlados por la persona responsable?	2	
6	¿Se manejan firmas mancomunadas para el giro de cheques?	1	
<b>D</b>	<u>Cuentas por pagar</u>		1.33
1	¿Están separadas las funciones del departamento de compras de las relativas a: contabilidad y recepción de compas y/o servicios?	2	
2	¿Se requieren órdenes de compra para todas las compras que se efectúan?	1	
3	¿Se piden cotizaciones de todos los proveedores para todas las mercancías o servicios a recibir?	1	
<b>E</b>	<u>Ingresos</u>		1.5
1	¿Todos los ingresos son registrados en el mes en se conocen?	2	
2	¿Se revisa la corrección de precios y cálculos mostrados en los presupuestos de cada servicio?	1	
<b>E</b>	<u>Nóminas</u>		1.40
1	¿Aprueba el consejo de administración los sueldos de los ejecutivos y empleados de la agencia de publicidad ?	1	
2	¿Son ajenas a la contratación y despido de empleados las personas que preparan las nóminas?	2	
3	¿Se revisan todos los cálculos de las nóminas antes de efectuar los pagos?	1	
4	¿Aprueba las nóminas un funcionario responsable?	2	
5	¿Se revisa el registro contable de la nómina con la distribución por departamentos?	1	
<b>G</b>	<u>Gastos</u>		1.33
1	¿Exige la compañía documentación satisfactoria que ampare los pagos relativos a honorarios, comisiones, renta, etc.?	2	
2	¿Exige la compañía cuentas de gastos detalladas y documentación que compruebe los gastos de viaje, de representación y cualquier otra erogación reembolsable a sus funcionarios y/o empleados?	1	
3	¿Los documentos originales son identificados para evitar su duplicidad en registro y pago?	1	
<b>H</b>	<u>Otros</u>		2
1	¿Existe un sistema de información computarizado para el registro de las operaciones de la agencia?	2	

Las repuestas han sido ponderadas de la siguiente forma:

**VALOR DE LAS RESPUESTAS 1= NO 2= SI**

Para determinar la ponderación total de cada sección que se muestra en el cuestionario de control interno se utilizó la sumatoria de la ponderación individual haciendo la relación con el número de preguntas de cada sección, tal como se muestra a continuación:

<u>Literal</u>	<u>Ponderación individual</u>	<u>Número de preguntas</u>	<u>Ponderación Total</u>
A	5	4	1.25
B	7	4	1.75
C	9	6	1.50
D	4	3	1.33
E	3	2	1.50
F	7	5	1.40
G	4	3	1.33
H	2	1	2.00

**Ponderación total de la evaluación del control interno**

El peso relativo que se ha dado a los Estados Financieros se basa en las guías de las formas preparadas para dicho efecto y en el juicio profesional del auditor, después de evaluar las respuestas al cuestionario, por lo cual para determinar el valor absoluto de cada literal se aplicará la siguiente fórmula:

$$\text{VALOR ABSOLUTO} = \text{Peso relativo en función de estados financieros} * \text{Ponderación total}$$

Simbología:

A = Peso relativo en función de estados financieros (expresados en porcentaje)

B = Ponderación total

Derivado de lo anterior, los resultados son los siguientes:

<b><u>LITERAL</u></b>	<b><u>(A)</u></b>	<b><u>(B)</u></b>	<b><u>(A)*(B)</u></b>
A	15%	1.25	0.18
B	20%	1.75	0.35
C	10%	1.50	0.15
D	10%	1.33	0.13
E	15%	1.50	0.22
F	10%	1.40	0.14
G	15%	1.33	0.20
H	5%	2.00	0.10
Total	100%		1.47

Para determinar el grado de nivel de control interno se utilizó una escala de ponderación, la cual se muestra a continuación:

<b>Suma de los valores de las preguntas</b>	<b>Control interno</b>	
0.01 – 0.50	BAJO	
0.51 – 1.50	MEDIO	X
1.51 – 2.00	ALTO	

Se concluye que las políticas de AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A. que se relacionan con el control interno para la salvaguarda de sus activos, registro de pasivos y la presentación de los Estados Financieros, son adecuadas, clasificándose en control interno medio, por ello se depositará confianza en los mismos.

## Referencia G4

Hecho por	WWC
Fecha	25/01/2011
Revisado por	LBML
Fecha	26/01/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	MATRIZ DE RIESGOS	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

Analizando el resultado obtenido en la evaluación del control interno y el conocimiento general de la agencia de publicidad, se combinan los resultados y se presenta la siguiente matriz de riesgos:

<u>Áreas de los estados financieros</u>	<u>Saldo al 31 de diciembre de 2010</u>	<u>Riesgo de auditoría</u>	<u>Factores mitigantes</u>	<u>Enfoque de auditoría</u>
<u>Cuenta</u>				
Propiedad, planta y equipo	Q 365,000 25%	Susceptibilidad de robo de bienes y falta de existencia de los mismos	Auxiliares de activos Tarjetas de responsabilidad	Observación física
Cuentas por cobrar	442,400 30%	Incobrabilidad y lenta recuperación fuera de los límites de la compañía	Proceso de cobro eficiente	Confirmación de saldos
Caja y bancos	662,159 45%	Susceptibilidad de robo y malversación de fondos	Seguro de caución	Arqueos Revisión de conciliaciones bancarias
<b>TOTAL</b>	<b>Q 1,469,559 100%</b>			
Patrimonio	Q 887,880 60%	Presentación de resultados elevados o disminuidos	Presupuestos aprobados por la Asamblea de Accionistas	Análisis de ingresos, gastos
Pasivos	581,679 40%	Pasivos no registrados Incumplimiento de obligaciones	Flujos de efectivo	Confirmación de saldos
<b>TOTAL</b>	<b>Q 1,469,559 100%</b>			

NOTA: Las cifras de esta cédula, fueron agrupadas a las cifras de los Estados Financieros básicos que se obtuvo; de acuerdo a las área de trabajo para la auditoría.

## 5.6 Procedimientos Analíticos

### Referencia G5

Hecho por	WWC
Fecha	27/01/2011
Revisado por	LBML
FEcha	27/01/2011

Cliente	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
Área de trabajo	PRINCIPALES RAZONES FINANCIERAS	
Auditoría financiera al	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

A a continuación se muestran los resultados obtenidos de aplicar las principales razones financieras que, de acuerdo al criterio del Contador Público y Auditor Independiente, se desarrollaron en la auditoría de Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010.

RAZÓN DE LIQUIDEZ	2010	2009
ACTIVO CORRIENTE	Q 1,104,559	Q 1,111,420
PASIVO CORRIENTE	Q 459,457	Q 537,759
	Q <u>2.40</u>	Q <u>2.07</u>

**Interpretación:**

Al 31 de diciembre de 2010 se tiene Q2.40 por cada Q1.00 de obligación. Esta razón se considera aceptable para que la empresa pueda descargar sus pasivos en curso normal de sus operaciones.

La razón de liquidez es mayor para el año 2010 que el año 2009 debido a que los pasivos disminuyeron por el efecto del impuesto sobre la renta por pagar.

SOLVENCIA INMEDIATA	2010	2009
CAJA GENERAL Y BANCOS	Q 662,159	Q 738,220
PASIVO CORRIENTE	Q 459,457	Q 537,759
	Q <u>1.44</u>	Q <u>1.37</u>

**Interpretación:**

De manera inmediata al 31 de diciembre de 2010 se tiene Q1.44 por cada Q1.00 de obligación. Esta razón se considera aceptable.

La razón de solvencia inmediata es mayor para el año 2010 que el año 2009 debido a que los pasivos han disminuido para el 2010.

RAZÓN DE ENDEUDAMIENTO	2010	2009
PASIVO TOTAL	Q 581,679	Q 726,648
ACTIVO TOTAL	Q 1,469,559	Q 1,495,420
	Q 39.6%	Q 48.6%

**Interpretación:**

Como se observa el porcentaje de endeudamiento ha disminuido en 9.0% con respecto al año anterior, lo que significa que la empresa ha mantenido una estabilidad con respecto al financiamiento de sus activos.

ROTACIÓN DE ACTIVIDAD CUENTAS POR COBRAR	2010	2009
--	------	------

## a) Rotación

Cuentas por cobrar promedio	337,500	287,500
Saldo inicial de cuentas por cobrar	375,000	200,000
Saldo final de cuentas por cobrar	300,000	375,000
Promedio		

VENTAS	Q 5,654,049	Q 5,967,976
CUENTAS POR COBRAR PROMEDIO	Q 337,500	Q 287,500
<b>ROTACIÓN</b>	<b>17</b>	<b>21</b>

## b) Días crédito

PLAZO MEDIO DE COBRO		
365 DIAS / 17 (año 2009 365 / 21)	365	365
ROTACION CXCOBRAR	17	21
<b>DIAS CRÉDITO</b>	<b>21</b>	<b>17</b>

**Interpretación:**

La agencia de publicidad rotó sus cuentas por cobrar en 17 y 21 veces durante el año 2010 y 2009 respectivamente, lo cual muestra una rotación adecuada en la recuperación de las cuentas por cobrar.

Los días de crédito promedio de acuerdo a lo indicado por la administración de la agencia de publicidad son de 30 días, como se evidencia no existen deficiencias en el proceso de recuperación de los saldos por cobrar para los años 2010 y 2009.

RAZÓN DE RENTABILIDAD ANUAL	2010	2009
GANANCIA NETA	Q 113,153	Q 350,333
VENTAS NETAS	Q <u>5,654,049</u>	Q <u>5,967,976</u>
	<u>2.00%</u>	<u>5.87%</u>

***Interpretación:***

Como se observa las ventas del año 2010 disminuyeron con respecto al año 2009 lo que impacto significativamente en la rentabilidad de las operaciones. No obstante que sigue siendo una rentabilidad positiva debe evaluarse los planes de la administración con respecto a esta razón.

El resultado del 2010 refleja que en el manejo de las políticas administrativas no han sido correctas del todo.

## 5.7 Evaluación de Negocio en Marcha

Hecho por	WWC
Fecha	27/01/2011
Revisado por	LBML
FEcha	27/01/2011

### Referencia G6

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	EVALUACIÓN NEGOCIO EN MARCHA	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

Al planear y llevar a cabo los procedimientos de auditoría, se consideró lo apropiado del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los Estados Financieros. Si hay incertidumbres de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha (de conformidad con los resultados desfavorables mostrados en el análisis financiero u otra información obtenida), que necesiten ser revelados en los Estados Financieros, se utilizó la siguiente guía de trabajo para reunir suficiente evidencia apropiada para confirmar o disipar dichas incertidumbres. Al respecto es necesario considerar también el efecto de cualquier plan de la administración y otros factores atenuantes.

<b><u>Condiciones o Sucesos Financieros</u></b>	<b><u>Si o No Existen</u></b>	<b><u>Fecha y Comentario</u></b>
a) Préstamos a plazo fijo que se acercan a su madurez sin prospectos realistas de renovación o pago; o dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
b) Incapacidad de cumplir con los términos de los convenios de préstamos.	<b>Si existe</b>	<b>28/1/2011</b> No ha sido pagada la cuota del crédito bancario obtenido con Banco El Cairo, S.A. la cuota a partir de enero de 2011 es por Q11,111. Se investigará con la administración la razón de este suceso o condición.
c) Incapacidad para obtener financiamientos para desarrollo de nuevos productos esenciales u otras inversiones esenciales.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
d) Indicaciones de retiro de apoyo financiero por acreedores.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>

e) Incapacidad de pago a los acreedores en fechas de vencimiento.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
f) Cambio con proveedores de transacciones a crédito a transacciones de pago contra entrega.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
g) Posición de pasivos netos o pasivos circulantes netos.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
h) Pérdidas de operación sustanciales o deterior significativo en el valor de activos usados para generar flujos de efectivo.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
i) Flujos negativos de efectivo de las operaciones indicados por estados financieros históricos o prospectivos.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
j) Índices financieros clave adversos.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
k) Retrasos o discontinuación en dividendos.	<b>SI existe</b>	<b>28/1/2011</b> Formando parte del pasivo figuran Q90,000 que corresponden a dividendos que fueron decretados en el año 2008.

<b><u>Condiciones o Sucesos Operativos</u></b>	<b><u>Si o No Existen</u></b>	<b><u>Fecha y Comentario</u></b>
a) Pérdida de un mercado importante, cliente (s) clave, franquicia, licencia, o proveedor (es) principal (es).	<b>Si existe</b>	<b>28/1/2011</b> En enero de 2011 se retiraron 3 clientes. Se indagará con la administración cuáles son sus estrategias comerciales.
b) Pérdida de administradores clave sin reemplazo.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
c) Dificultades de mano de obra.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
d) Escasez de suministros importantes	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
e) Surgimiento de un competidor muy exitoso.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
f) Intenciones de la administración de liquidar la entidad o cesar operaciones.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>

#### **Otra Condiciones o Sucesos**

a) No cumplimiento con requerimientos de capital u otros requisitos estatutarios.	<b>Si existe</b>	<b>28/1/2011</b> En enero de 2011 no sea pagado la cuota de Q5,555 por el financiamiento bancario.
---	------------------	---

b) Procedimientos legales o reglamentarios pendientes contra la entidad que puedan, si tienen éxito, dar como resultado reclamaciones que serían difíciles de satisfacer.	<b>No existe</b>	28/1/2011 Sin embargo debe obtenerse la respuesta del abogado de la empresa.
c) Cambios en legislación o normatividad o políticas del gobierno que se espera afecten en forma adversa a la entidad.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>
d) Catástrofe sin seguro o con seguro insuficiente en el momento en que ocurren.	<b>No existe</b>	<b>28/1/2011</b>

Si se identificaron sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de continuar como un negocio en marcha, obtener evidencia suficiente y apropiada de que los planes de la gerencia son factibles y que los resultados de estos planes mejoraran la situación

### **CONCLUSIÓN:**

Con base al cuestionario anterior, se desarrollaran los procedimientos planificados en la auditoría de los estados financieros para determinar la existencia o no existencias de otros sucesos o condiciones que despiertan una duda sobre el uso de negocio en marcha. En este cuestionario se han determinado los siguientes sucesos o condiciones:

- Incapacidad de cumplir con los términos de los convenios de préstamos con el Banco El Cairo, S.A.
- Retrasos o discontinuación en dividendos decretados por Q90,000 desde el año 2008.
- Pérdida de tres clientes.

## 5.8 Determinación de la Importancia Relativa

### Referencia G7

Hecho por	WWC
Fecha	25/01/2011
Revisado por	LBML
FEcha	26/01/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	IMPORTANCIA RELATIVA	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

Tomando de base los Estados Financieros básicos, que nos proporcionó la administración de la agencia de publicidad y con base al juicio y criterio del principal auditor, la importancia relativa o materialidad planeada, se establecerá tomando de base el 1% sobre los ingresos.

Con base a lo anterior, el importe de las ventas al 31 de diciembre de 2010, asciende a Q5,654,049 multiplicado por el 1%, se determina la importancia relativa en Q56,540.

### **Conclusión del riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de Estados Financieros**

De acuerdo al conocimiento de la entidad y la conclusión de la evaluación del control interno actual de la agencia de publicidad, se concluye que es bajo el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de los Estados Financieros.

## 5.9 Planeación de la Auditoría de Estados Financieros

### Referencia G8

Hecho por	WWC
Fecha	25/01/2011
Revisado por	LBML
FEcha	26/01/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	PLANEACIÓN DE AUDITORÍA- ESTRATEGIA Y PROGRAMA	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

A continuación se presenta la estrategia para definir el programa de auditoría. Se ha tomado en cuenta los elementos fundamentales, para el desarrollo de un plan de auditoría con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

#### ESTRATEGIA GENERAL DE AUDITORÍA

Con base a los Estados Financieros, se procedió a determinar porcentualmente la participación de cada área contable con respecto al total y así definir la estrategia de la auditoría. El resumen de la misma se presenta a continuación:

**En los activos, pasivos y capital, se centró la atención en los siguientes rubros:**

<b>Área de Estados Financieros del Activo</b>	<b>% del Activo Total</b>
1 Cuentas por cobrar	30.1%
2 Caja y bancos	45.1%
3 Propiedad planta y equipo	24.8%

<b>Área de Estados Financieros del Pasivo</b>	<b>% del Pasivo y Capital Total</b>
1 Pasivo total que incluye los préstamos bancarios, los proveedores y el impuesto sobre la renta por pagar	39.6%
2 Capital autorizado	60.4%

**En el estado de resultados, se centró la atención en los siguientes rubros:**

<b>Áreas de Estados Financieros del Estado de Resultados</b>	<b>% de las Ventas Totales</b>
1 Ventas	100%
2 Gastos de Ventas:	
Impresiones e ilustraciones	25.3%
Grabación y audio	15.4%
Diseños	12.0%
3 Gastos de Administración:	
Sueldos ordinarios	11.4%
Suministros de oficina	3.20%
Prestaciones laborales	2.80%
Gastos de viaje	1.70%

Por las demás cuentas de los Gastos de Ventas y Gastos de Administración, se harán pruebas con alcances altos para tomar garantía sobre los saldos.

### **5.9.1 Programa de Auditoría**

El siguiente programa ha sido aplicado para el desarrollo de la auditoría de los Estados Financieros de la **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**, por lo cual la referencia que se hace en cada programa de auditoría, de los papeles de trabajo sobre los procedimientos planeados y realizados por cada área, constituyen una referencia general. Los papeles de trabajo que sí tienen un efecto para el caso práctico de la presente tesis, se dejan en la sección 5.10 y 5.11 donde se muestra el supuesto para continuar como negocio en marcha.

Programa de auditoría de estados financieros al 31 de diciembre de 2010.

Cuentas por cobrar:

Objetivos de la auditoría:

- 1) Que el saldo de Cuentas por Cobrar exista y esté registrado contablemente.
- 2) Que el saldo de las Cuentas por Cobrar sea propiedad de la agencia.
- 3) Que las transacciones ocurrieron.
- 4) Que los saldos son recuperables.
- 5) Que los saldos estén adecuadamente presentados y revelados.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	Obtenga el balance de antigüedad de saldos clasificados por días y las integraciones de las cuentas por cobrar, cruce a saldos contables.	<b>B15</b>	<b>WWC</b>
2	Revise listado de clientes y proceda a tomar una muestra de saldos para confirmar.	<b>B20</b>	<b>WWC</b>
3	Obtenga la base de facturación, notas de crédito y débito y proceda a tomar una muestra de cada forma.	<b>B30</b>	<b>WWC</b>
4	Determine la razonabilidad de la cuenta estimación para cuentas incobrables, tomando como base a las políticas de la agencia de publicidad.	<b>B45</b>	<b>WWC</b>
5	Asegúrese de la clasificación en activo no corriente.	<b>B1</b>	<b>WWC</b>

Propiedad, planta y equipo

Objetivos de la auditoría:

- 1) Que el saldo de la Propiedad, Planta y Equipo exista.
- 2) Que los bienes de esta área sean propiedad de la agencia.
- 3) Que los bienes estén debidamente registrados por cantidad y cuenta respectiva.
- 4) Que los bienes estén valuados sobre una base apropiada.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	Obtenga el auxiliar de activos, cruce a saldos contables.	<b>E10</b>	<b>WWC</b>
2	Con base al auxiliar de activos, proceda a revisar físicamente los bienes que se encuentren dentro de la importancia relativa.	<b>E15</b>	<b>WWC</b>
3	Obtenga una lista de transacciones de adquisiciones (altas) y disposiciones (bajas) y proceda a tomar la muestra para cada transacción.	<b>E20</b>	<b>WWC</b>
4	Determine lo adecuado del método de valuación y depreciación, con base a las políticas de la agencia de publicidad.	<b>E1</b>	<b>WWC</b>

### Caja y bancos

#### Objetivos de la auditoría:

- 1) Que todos los saldos que aparecen en los Estados Financieros sean propiedad de la empresa y estén registrados contablemente.
- 2) Que los saldos registrados representan los fondos propiedad de la entidad.
- 3) Que los saldos son registrados en forma apropiada por cantidad y cuenta bancaria en los registros financieros correspondientes.
- 4) Que se hacen las conversiones de los saldos en moneda extranjera.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	Obtenga una lista de las cuentas bancarias abiertas durante el año, con los saldos debidamente conciliados a la fecha de cierre contable. a) Verifique la exactitud aritmética b) Verifique las cantidades contra el libro mayor c) Verifique datos contra estados financieros.	<b>A10</b>	<b>WWC</b>
2	Confirme los saldos de las cuentas bancarias.	<b>A20</b>	<b>WWC</b>

3	Obtenga las conciliaciones de saldos bancarios y proceda a tomar a examinar las partidas que se encuentren dentro de la importancia relativa.	<b>A30</b>	<b>WWC</b>
4	Determine lo adecuado de la conversión de monedas extranjeras.	<b>A25</b>	<b>WWC</b>

### Cuentas por Pagar

#### Objetivos de la auditoría:

- 1) Que las Cuentas por Pagar representen todas las cantidades que la entidad adeuda por bienes y servicios recibidos.
- 2) Que las Cuentas por Pagar registradas representen las obligaciones en que ha incurrido la empresa, por el suministro de bienes y servicios.
- 3) Que los proveedores están debidamente registrados por cantidad y cuenta contable en los registros financieros correspondientes.
- 4) Establezca si existen saldos por pagar que ya no se espera realizar.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	Obtenga el balance de antigüedad de saldos por pagar clasificados por días y las integraciones de las cuentas por pagar, cruce a saldos contables.	<b>AA5</b>	<b>WWC</b>
2	Obtenga una lista de las compras acumuladas, y tome una muestra para su examen.	<b>AA15</b>	<b>WWC</b>
3	Revise el listado de las Cuentas por Pagar y proceda a tomar una muestra de saldos para confirmar.	<b>AA25</b>	<b>WWC</b>
4	Obtenga el movimiento contable de los préstamos bancarios y proceder a efectuar el cálculo global de los intereses y concluir sobre la razonabilidad del saldo por pagar.	<b>AA30</b>	<b>WWC</b>

4	Con base en el Balance de antigüedad de saldos por pagar y las integraciones: a) Verifique la exactitud aritmética b) Investigue las partidas grandes o no usuales. c) Investigue saldos deudores.	<b>AA35</b>	<b>WWC</b>
---	---	-------------	------------

### Patrimonio

#### Objetivos de la auditoría:

- 1) Que todas las cuentas de Capital se reflejen en los Estados Financieros.
- 2) Que el Capital, Reservas y Ganancias Retenidas estén debidamente registrados.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	a) Obtenga lista del Capital Autorizado, considerando que el todo el capital está suscrito y pagado. b) Verifique los períodos contables a los cuáles corresponden las Utilidades No Distribuidas.	<b>CC10</b>	<b>WWC</b>
2	Obtenga la lista de los movimientos de las cuentas que integran el área de patrimonio, de existir cambios: a) Verifique la autorización apropiada b) Verificar que las cantidades aritméticas sean correctas. c) Verifique que las cantidades estén correctamente registradas d) Verifique el tratamiento fiscal.	<b>CC15</b>	<b>WWC</b>

### Ingresos

#### Objetivos de la auditoría:

- 1) Que todos los bienes o servicios suministrados por la agencia de publicidad fueron facturados y todas las facturas son reflejadas en los Estados Financieros.
- 2) Que las ventas al crédito registradas representan las cantidades que adeudan los clientes.
- 3) Que las ventas están debidamente registradas por su importe y en las cuentas contables respectivas según los Estados Financieros.

<u>No.</u>	<u>Procedimiento de auditoría</u>	<u>Referencia de Papel de trabajo</u>	<u>Auditor que realizó el trabajo</u>
1	Obtenga lista de las facturas y notas de crédito emitiidas: a) Verifique la exactitud aritmética b) Compare los subtotales seleccionados contra el libro mayor c) Investigue las partidas no usuales.	<b>X10</b>	<b>WWC</b>
2	Con base en la lista de facturas y notas de crédito, compare los importes a las Cuentas por Cobrar a los clientes. Tome una muestra de documentos a examinar, verifique que se haya preparado y registrado en el período correcto.	<b>X20</b>	<b>WWC</b>
3	Compare las ventas de cada mes con las del año anterior y verifique con la administración las razones de las variaciones no usuales. Asimismo concilie las Ventas con las Declaraciones de Impuestos sobre Ventas.	<b>X30</b>	<b>WWC</b>

### Gastos de Ventas y Gastos de Administración

#### Objetivos de la auditoría:

- 1) Que todos los Gastos de Ventas y Gastos de Administración estén reflejados en las cuentas respectivas.
- 2) Que todos los bienes o servicios recibidos son facturados a la agencia de publicidad y todas las facturas son reflejadas en los Estados Financieros.
- 3) Que los Gastos de Ventas y Gastos de Administración están debidamente registrados por los valores y de acuerdo a la naturaleza de cada gasto.

No.	Procedimiento de auditoría	Referencia de Papel de trabajo	Auditor que realizó el trabajo
1	Obtenga las integraciones de las cuentas de Gastos de y Gastos de Administración. Analice la relación de las cuentas con respecto a los ingresos, explique e investigue cualquier relación no esperada.	<b>X50</b> <b>X55</b> <b>X58</b>	<b>WWC</b>
2	Obtenga lista de las compras acumuladas, y para el muestreo tome aquellas partidas que forman parte de la importancia relativa planeada. Verifique contra comprobantes y vea que haya existido un cargo en los Gastos de Ventas o Gastos de Administración.	<b>X60</b>	<b>WWC</b>
3	Por las cuentas de Gastos de Ventas y Gastos de Administración explique los movimientos e investigue cualquier relación no esperada o no usual entre el año actual.	<b>X70</b>	<b>WWC</b>

### 5.10 Papeles de Trabajo Relacionados a los Procedimientos Aplicados, donde se muestra el Supuesto para continuar como Negocio en Marcha

## Referencia G9

Hecho por	WWC
Fecha	04/02/2011
Revisado por	LBML
FEcha	04/02/2011

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	PAPELES DE TRABAJO RELACIONADOS A NEGOCIO EN MARCHA	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

A continuación se presentan los papeles de trabajo relacionados al tema central de esta tesis, que versa en la evidencia del supuesto para continuar como negocio en marcha.

#### AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.

ESTADOS DE SITUACION GENERAL

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009

CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	LBM	26/01/2011	<b>S-1</b>
Revisó:	SGG	28/01/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad 2010	Según contabilidad 2009	Ajustes y/o Reclasificaciones		Según auditoría 2010	Ref
<u>ACTIVO</u>						
<u>No corriente</u>						
Propiedad, planta y equipo –neto-	365,000	384,000			365,000	
<u>Corriente</u>						
Caja y bancos	662,159	738,220			662,159	
Cuentas por cobrar – netas	442,400	373,200			442,400	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>1,469,559</b>	<b>1,495,420</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1,469,559</b>	
<u>PASIVO Y PATRIMONIO</u>						
Capital	400,000	400,000			400,000	<b>S-3</b>
Utilidades no distribuidas	463,486	350,333			413,970	<b>S-3</b>
Reserva legal	24,394	18,439			21,788	<b>S-3</b>
<u>PASIVO</u>						
<u>No corriente</u>						
Préstamos bancarios	122,222	188,889			122,222	<b>AA30</b>
<u>Corriente</u>						
Cuentas por pagar	459,457	537,759			537,759	
<b>TOTAL PATRIMONIO Y PASIVO</b>	<b>1,469,559</b>	<b>1,495,420</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1,469,559</b>	

↵ ↔ ↵

↵

Marcas utilizadas en esta cédula

↵ Efectuada y/o comprobada operación aritmética

↔ Cifras cotejadas a diario mayor general

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**  
 ESTADOS DE RESULTADOS  
 PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y  
 2009  
 CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	LBM	26/01/2011	<b>S-2</b>
Revisó:	SGG	28/01/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad 2010	Según contabilidad 2009	Ajustes y/o Reclasificaciones		Según auditoria 2010	Ref
<b>Ventas netas</b>	5,654,049	5,967,976			5,654,049	<b>X30</b>
<b>Gastos de operación</b>						
Gastos de Ventas	(3,844,753)	(3,879,184)			(3,844,753)	<b>X50</b>
Gastos de Administración	(1,620,675)	(1,551,674)			(1,620,675)	<b>X55</b>
Ganancia en operación	188,621	537,118	0	0	188,621	
<b>Otros ingresos y productos</b>						
Otros gastos	(16,000)	(2,667)			(16,000)	
<b>Ganancia antes de impuesto</b>	172,621	534,451	0	0	172,621	
Impuesto Sobre la Renta	(53,513)	(165,679)	0	0	(53,513)	
<b>Ganancia después del ISR</b>	119,108	368,772	0	0	119,108	<b>S3</b>

↵ ↔

↵

↵

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↵ Efectuada y/o comprobada operación aritmética
- ↔ Cifras cotejadas a diario mayor general

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**  
**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO**  
**NETO**

Al 31 de diciembre de 2010 y 2009  
 (Expresados en Quetzales)

Elaboró:  
 LBM  
 Revisó:  
 SGG

Fecha:  
 26/01/2011  
 Fecha:  
 28/01/2011

Pt.

**S-3**

	Capital autorizado	Reserva Legal	Utilidades Retenidas	Total
Saldos al 31 de diciembre 2008	400,000	0	0	400,000
Utilidad del período			368,772	350,333
Traslado de la reserva		18,439	(18,439)	0
Saldos al 31 de diciembre de 2009	400,000	18,439	350,333	768,772
Utilidad del período		<b>S2</b>	119,108	119,108
Traslado de la reserva		5,955	(5,955)	0
Saldos al 31 de diciembre de 2010	400,000 <b>S1</b>	24,394 <b>S1</b>	463,486 <b>S1</b>	887,880
	↔	↔	↔	↔
	↔ Marcas utilizadas en esta cédula			
	↔ Efectuada y/o comprobada operación aritmética			
	Cifras cotejadas a diario mayor general			

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**  
**CUENTAS POR PAGAR**

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
 CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	WWC	04/02/2011	<b>AA25</b>
Revisó:	SGG	08/02/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad 2010		Según contabilidad 2009	Ajustes y/o Reclasificaciones		Según auditoria 2010	Ref
<u>PASIVO</u>							
Cuentas por pagar	↔ ↔ 131,485		↔ 97,080			↔ 131,485	
<u>Dividendos por pagar:</u>	90,000	■	90,000			90,000	
Socio:							
Felipe Santos	45,000		45,000			45,000	
Andrés Velásquez	45,000		45,000			45,000	
<u>Sueldos por pagar</u>	41,485		7,080			41,485	
<p>■ El importe de los dividendos pagar provienen del año 2008. Fueron decretados en Asamblea General de Accionistas diciembre de 2008.</p> <p>Conclusión:          El pasivo generado por los dividendos, presenta un retraso en el cumplimiento de esta obligación. La administración evaluará la alternativa de reversar esta obligación en el año siguiente.</p>							

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↔ Efectuada y/o comprobada operación aritmética  
 ↔ Cifras cotejadas a diario mayor general

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**  
PRÉSTAMOS BANCARIOS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
CIFRAS EXPRESADAS EN  
QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	WWC	05/02/2011	<b>AA30</b>
Revisó:	SGG	08/02/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad 2010		Según contabilidad 2009	Ajustes y/o Reclasificaciones		Según auditoría 2010	Ref
<u>PASIVO</u>							
Préstamos bancarios	122,222	✕	188,889			122,222	<b>S1</b>
	↔						
Cálculo global de intereses							
Base	200,000						
Tasa de interés	8%						
Interés gasto del año 2010	16,000						
Diferencia	0						
Saldo contable	16,000	↔					
	↔						
Amortizaciones al crédito bancario durante el año 2010	66,666	✓					
<p>En la confirmación bancaria que fue recibida por parte del Banco El Cairo, S.A. informan que existe atraso en la amortización de enero y febrero de 2011, considerando que el año 2011 la amortización mensual es de Q11,111 por lo cual existe un atraso en las obligaciones bancarias por Q22,222.</p> <p>El saldo del préstamo bancario adquirido con Banco El Cairo, S.A. corresponde al crédito No.10110110 adquirido el 1 de octubre de 2009 y devenga una tasa de interés del 8% anual. El vencimiento es el 30 de noviembre de 2011.</p>							

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↔ Efectuada y/o comprobada operación aritmética
- ↔ Cifras cotejadas a diario mayor general
- ✕ Cifra confirmada por el banco
- ✓ Cifra cotejada contra flujo de efectivo

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**  
 INTEGRACIÓN ANUAL DE VENTAS POR MES  
 PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE  
 2010 Y 2009  
 CIFRAS EXPRESADAS EN  
 QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	<u>Pt:</u>
Elaboró:	WWC	05/02/2011	<b>X30</b>
Revisó:	SGG	08/02/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad <u>2010</u>	Según contabilidad <u>2009</u>	VARIA- CIONES	Según auditoria <u>2010</u>	Ref
<u>VENTAS POR MES</u>	<b>a</b>	<b>b</b>	<b>a - b</b>		
ENERO	452,324 ±	536,391	(84,067)	452,324	
FEBRERO	565,405 ±	542,758	22,647	565,405	
MARZO	678,486 ±	650,837	27,649	678,486	
ABRIL	395,783 ±	405,758	(9,975)	395,783	
MAYO	508,864 ±	301,860	207,004	508,864	
JUNIO	377,000 ±	432,438	(55,438)	377,000	
JULIO	735,026 ±	548,407	186,619	735,026	
AGOSTO	808,109 ±	687,118	120,991	808,109	
SEPTIEMBRE	678,486 ±	653,336	25,150	678,486	
OCTUBRE	226,162 ±	391,899	(165,737)	226,162	
NOVIEMBRE	131,864 ±	434,008	(302,144)	131,864	
DICIEMBRE	96,540 ±	383,166	(286,626)	96,540	
Totales	5,654,049 ⇔	5,967,976	(313,927)	5,654,049	<b>S2</b>
	↵	↵	↵		
Las variaciones no usuales en las ventas de los últimos tres meses, obedecen principalmente a la baja de servicios prestados a tres clientes de la agencia. Esta situación incidió en la disminución del resultado del ejercicio del año 2010 con respecto al año 2009, debido a que existen gastos fijos, como los sueldos y cargas salariales.					

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↵ Efectuada y/o comprobada operación aritmética
- ⇔ Cifras cotejadas a diario mayor general
- ± Cifras cotejadas a declaraciones del impuesto al valor agregado

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A**  
 INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS DE VENTAS  
 PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE  
 2010 Y 2009  
 CIFRAS EXPRESADAS EN  
 QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	WWC	05/02/2011	<b>X50</b>
Revisó:	SGG	08/02/2011	

DESCRIPCIÓN	Según	Según	VARIA-		Según	Ref
	contabilidad	contabilidad	CIONES		auditoria	
	<u>2010</u>	<u>2009</u>			<u>2010</u>	
<u>Costo de ventas</u>	<b>a</b>	<b>b</b>	<b>a - b</b>			
Impresiones e ilustraciones	1,428,000 ↓↑	1,437,000	(9,000)		1,428,000	
Grabación y audio	870,000 ↔	740,000	130,000 ▲		870,000	
Locuciones	322,000 ↔	445,000	(123,000)		322,000	
Materiales de fotografía	285,000 ↔	298,500	(13,500)		285,000	
Artes finales	95,000 ↔	145,000	(50,000)		95,000	
Diseños	680,000 ↓↑	648,684	31,316 ▲		680,000	
Materiales y suministros	90,000 ↔	91,000	(1,000)		90,000	
Casting y modelaje	25,000	25,000	0		25,000	
Fotocopias	10,000	9,000	1,000		10,000	
Vallas publicitarias	39,753	40,000	(247)		39,753	
<b>Totales</b>	<b>3,844,753 ↗</b>	<b>3,879,184</b>	<b>(34,431)</b>	<b>68.0%</b>	<b>3,844,753</b>	<b>S2</b>
	↗	↗	↗			
<p>▲ Como efecto del resultado de las variaciones, destaca el incremento en las cuentas de grabación y audio, asimismo a la cuenta de diseños. Esta situación se originó en el incremento de precios de los principales proveedores de estos servicios, lo que generó una disminución en la utilidad marginal.</p>						

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↗ Efectuada y/o comprobada operación aritmética
- ↗ Cifras cotejadas a diario mayor general
- ↓↑ Cifra coteja a presupuestos de servicios
- ↔ Cuenta examinada a satisfacción

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A**  
 INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS DE  
 ADMINISTRACIÓN  
 PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE  
 2010 Y 2009  
 CIFRAS EXPRESADAS EN  
 QUETZALES

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>	Pt:
Elaboró:	WWC	05/02/2011	<b>X55</b>
Revisó:	SGG	08/02/2011	

DESCRIPCIÓN	Según contabilidad 2010	Según contabilidad 2009	VARIACIONES		Según auditoría 2010	Ref
<u>Gastos de Administración</u>	<b>a</b>	<b>b</b>	<b>a - b</b>			
		↓↑				
Sueldos ordinarios	645,000	579,000	66,000	▲	645,000	
Suministros de oficina	180,000	189,991	(9,991)		180,000	
		↓↑				
Prestaciones laborales	160,670	144,229	16,441	▲	160,670	
Gastos de viaje	95,000	100,000	(5,000)		95,000	
Vigilancia y seguridad	84,000	72,000	12,000		84,000	
		↓↑				
Cuotas patronales	82,495	74,054	8,441	▲	82,495	
Combustibles y lubricantes	70,050	60,000	10,050		70,050	
Seguros	62,000	60,000	2,000		62,000	
Servicios de teléfono	60,000	66,000	(6,000)		60,000	
Atención al personal	52,010	65,000	(12,990)		52,010	
Depreciaciones	39,000	39,000	0		39,000	
Servicios de luz eléctrica	36,000	42,000	(6,000)		36,000	
Mantenimiento equipo de computo	20,450	18,000	2,450		20,450	
Servicios de internet	14,000	14,400	(400)		14,000	
Honorarios	10,000	5,000	5,000		10,000	
Atención a clients	10,000	15,000	(5,000)		10,000	
Bonificaciones incentivos	0	8,000	(8,000)		0	
<b>Totales</b>	<b>1,620,675</b>	<b>1,551,674</b>	<b>69,001</b>	<b>28.7%</b>	<b>1,620,675</b>	<b>S2</b>
	↔	↔	↔			
<p>▲ Como efecto del resultado de las variaciones, destaca el incremento salarial que otorgó la administración, lo que generó un incremento en las prestaciones laborales. El incremento se dió como parte de un incentivo a todo el personal, basados en crecimiento.</p>						

Marcas utilizadas en esta cédula

- ↔ Efectuada y/o comprobada operación aritmética
- ↪ Cifras cotejadas a diario mayor general
- ↓↑ Cifras cotejadas a nóminas
- ↗ Cifra cotejada a los abonos a las depreciaciones acumuladas
- ↔ Cuenta examinada a satisfacción

## 5.11 Memorandum de las Acciones de la Administración

### Referencia G10

	Hecho por	WWC
	Fecha	10/02/2011
	Revisado por	LBML
	FEcha	10/02/2011
<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	MEMORANDUM DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACION	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

### Objetivo

Con base en los resultados obtenidos en los papeles de trabajo que evidencian indicios o sucesos de negocio en marcha, se debe evaluar la importancia de cada suceso o condición determinando en la auditoría de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010. Para lo cual el procedimiento a seguir es el siguiente:

- 1) Evaluar la importancia de las condiciones o sucesos.
- 2) Considerar la información de la administración con respecto a estos sucesos o condiciones.

#### ➤ Retraso de pago de dividendos (REFERENCIA PAPEL DE TRABAJO AA25)

Existe retraso en el pago de los dividendos que fueron decretados en el año 2008 por Q90,000.00, los cuales contablemente se encuentran registrados en las cuentas por pagar.

### PLANES DE LA GERENCIA

Los dividendos por pagar serán regularizadas a las utilidades retenidas, para presentar una mejor posición financiera

La aprobación se realizó por medio del Acta número 55 de fecha 9 de febrero de 2011, celebrada por la Asamblea de Accionistas.

➤ **Incapacidad en el cumplimiento de los términos convenidos con bancos  
(REFERENCIA PAPEL DE TRABAJO AA30)**

En la respuesta de la institución bancaria El Cairo, S.A. se indica que la **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** no ha efectuado el pago de amortización mensual por Q11,111 correspondiente a los meses de enero y febrero de 2011, sobre el crédito bancario No.10110110 que vencerá el 30 de noviembre de 2011.

**PLANES DE LA GERENCIA**

Con fecha 8 de febrero de 2011 la administración realizó el pago de las cuotas de enero y febrero de 2011, reconociendo los respectivos intereses por mora. Se obtuvo fotocopia de los cheques de caja que fueron emitidos a favor de la institución bancaria El Cairo, S.A.

**Nota: Esta situación debe ser revelada en Eventos Subsecuentes.**

➤ **Pérdida de clientes, efecto mostrado en la disminución de Ventas del año 2010 y el incremento en los Gastos de Ventas (REFERENCIA PAPEL DE TRABAJO X30 y X50)**

La administración indicó que en el mes enero de 2011, se tuvo la pérdida de tres clientes, los cuales representaban el 15% de los ingresos del año 2010, aspecto que afectó las Ventas del año 2010. En adición durante ese año en las cuentas grabaciones, audio y diseño que corresponden a los Gastos de Ventas, hubo incremento debido a las condiciones convenidas con los proveedores de estos servicios.

**PLANES DE LA GERENCIA**

En febrero de 2011 se cuenta con 2 clientes nuevos para recuperar las ventas que disminuyeron en el año 2010. Para lo cual fueron proporcionados los contratos que se están elaborado con los nuevos clientes.

En adición se contactaron otros proveedores con la misma calidad de servicios y/o bienes, con un precio menor de alrededor del 5% al precio actual de los principales proveedores de grabaciones, diseño e impresión. Para lo cual fueron proporcionadas las cotizaciones de enero y febrero de 2011.

### **CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos de auditoría e investigaciones con la administración se concluye que no existe una incertidumbre importante relacionada con sucesos o condiciones que puedan generar una duda significativa sobre la capacidad de AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A. para continuar como negocio en marcha. Se colocará un párrafo de énfasis de asunto, en el Dictamen del Contador Público y Auditor Independiente, debido a que el riesgo del uso del supuesto de negocio en marcha esta presente y considerando la incertidumbre de saber si los planes de la administración tendrán resultados positivos en un plazo de tiempo razonable y porque las acciones que ha indicado la administración han iniciado y los problemas no han sido solucionados del todo.

## 5.12 Análisis del Dictamen

### Referencia G11

	Hecho por	WWC
	Fecha	10/02/2011
	Revisado por	LBML
	FEcha	10/02/2011
<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Areá de trabajo</b>	ANÁLISIS DEL DICTAMEN	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

#### Objetivo

Con base en los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría para los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010 proceda a contestar el siguiente análisis:

- 1) ¿La administración aceptó o no aceptó todos los ajustes que tienen un efecto material y penetrante en los Estados Financieros?

#### Información de resultados

No hubo ajustes propuestos, por lo cual no fue necesario solicitar a la administración el registro contable.

- 2) ¿Existieron limitaciones materiales en el alcance?

#### Información de resultados

No hubo limitaciones al alcance de la auditoría.

- 3) ¿Se determinaron sucesos o condiciones relacionadas al negocio en marcha, que generen una duda significativa que la compañía pueda seguir operando?

#### Información de resultados

Si hubo sucesos o condiciones, se analizó y documentaron estos aspectos en cédula **REFERENCIA G10**

- 4) ¿Existen contingencias, litigios o juicios en contra de la empresa o que la empresa ha iniciado contra terceros?

**Información de resultados**

No existen

- 5) ¿Son adecuadas todas las revelaciones en los Estados Financieros?

**Información de resultados**

Son adecuada todas las revelaciones, incluyendo la REVELACIÓN ADECUADA DE NEGOCIO EN MARCHA.

Basados en los puntos anteriores el dictamen de auditoría de los Estados Financieros de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** será con Opinión Limpia y se agregará el Párrafo de Énfasis de Asunto relacionado al Negocio en Marcha, considerando la incertidumbre de saber si los planes de la administración tendrán resultados favorables y porque las acciones que ha indicado la administración no han solucionado de manera total los sucesos o condiciones relacionados al uso de Negocio en Marcha.

**5.13 Dictamen de Auditoría**

Hecho por	WWC
Fecha	11/02/2011
Revisado por	LBML
FEcha	11/02/2011

**Referencia G12**

<b>Cliente</b>	AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.	
<b>Área de trabajo</b>	INFORME DE ESTADOS FINANCIEROS	
<b>Auditoría financiera al</b>	31 DE DICIEMBRE DE 2010	

A continuación se presenta el Informe del Auditor Independiente, para lo cual fueron cotejadas las cifras de los Estados Financieros a los respectivos Papeles de Trabajo.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

Estados Financieros  
al 31 de diciembre de 2010  
e informe de los Auditores Independientes

**Contenido**

Informe de los Auditores Independientes

Estados Financieros:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- Estado de Flujos de Efectivo
- Notas a los Estados Financieros

**DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**

A la Asamblea General de Accionistas de

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

Hemos auditado el juego de los Estados Financieros adjuntos de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2010 y el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo para el cierre del ejercicio de esa fecha y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

*Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros*

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera y del control interno necesario para permitir la preparación de Estados Financieros que estén libres de errores materiales, ya sea por fraude o error.

*Responsabilidad del auditor*

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos Estados Financieros con base en nuestra auditoría. Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales requieren que cumplamos con requisitos éticos, y que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros no contienen errores importantes.

La auditoría implica realizar pruebas mediante la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los Estados Financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de error material en los Estados Financieros, ya sea por fraude o error. Al realizar las evaluaciones de riesgo, el auditor debe considerar el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los Estados

Financieros por parte de la entidad, con la finalidad de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. La auditoría también incluye el evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los Estados Financieros.

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

#### *Opinión*

En nuestra opinión los Estados Financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes la situación financiera de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**, al 31 de diciembre de 2010 y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

#### *Énfasis de asunto*

Queremos llamar la atención a la Nota 14 de los Estados Financieros en donde se indica que los Estados Financieros han sido preparados asumiendo que **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** va a continuar como negocio en marcha. Tal como se describe en la Nota 14, la compañía tiene atraso en los dividendos por pagar por Q90,000, asimismo durante el año 2010 existe un incremento del 6% en los gastos; también en enero de 2011 perdió a tres de sus clientes, lo que ha resultado en el rendimiento de sus operaciones. En esta misma Nota se describen las acciones de la Administración con respecto a estos asuntos.

### **MIRANDA Y ASOCIADOS, S.A.**

Licda. Lourdes Miranda

Colegiada No. CPA-9512014

Guatemala, 11 de febrero de 2011

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
(Expresados en Quetzales – Nota 2)

	<u>NOTAS</u>	<u>2010</u>	<u>2009</u>
<b><u>ACTIVO</u></b>			
<u>No corriente</u>		Q <b>365,000</b>	Q <b>384,000</b>
Propiedad, planta y equipo (neto)	2,3	365,000	384,000
<u>Corriente</u>		<b>1,104,559</b>	<b>1,111,420</b>
Caja y bancos	2,4	662,159	738,220
Cuentas por cobrar (netas)	2, 5	442,400	373,200
<b>TOTAL</b>		Q <b>1,469,559</b>	Q <b>1,495,420</b>
<b><u>PASIVO Y PATRIMONIO</u></b>			
		Q <b>887,880</b>	Q <b>768,772</b>
Capital	6	400,000	400,000
Utilidades retenidas	8	463,486	350,333
Reserva legal	7	24,394	18,439
<b><u>PASIVO</u></b>			
<u>No corriente</u>		<b>122,222</b>	<b>188,889</b>
Préstamos bancarios	9	122,222	188,889
<u>Corriente</u>		<b>459,457</b>	<b>537,760</b>
Proveedores	10	280,778	275,000
Cuentas por pagar		131,485	97,080
Impuesto por pagar	11	47,194	165,680
<b>TOTAL</b>		Q <b>1,469,559</b>	Q <b>1,495,420</b>

Las notas adjuntas, de la 1 a la 15 forman parte integral de los Estados Financieros.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

ESTADOS DE RESULTADOS  
 PERÍODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
 (Expresados en Quetzales – Nota 2)

	<u>NOTAS</u>	<u>2010</u>	<u>2009</u>
<b>Ventas netas</b>	2	Q 5,654,049	Q 5,967,976
<b>Gastos de operación</b>			
Gastos de Administración	12	(1,620,675)	(1,551,674)
Gastos de Ventas	12	<u>(3,844,753)</u>	<u>(3,879,184)</u>
Ganancia en operación		<u>188,621</u>	<u>537,118</u>
<b>Otros ingresos y productos</b>			
Otros gastos		<u>(16,000)</u>	<u>(2,667)</u>
<b>Ganancia antes de impuesto sobre la renta</b>		<u>172,621</u>	<u>534,451</u>
Impuesto sobre la renta	11	<u>(53,513)</u>	<u>(165,679)</u>
<b>Ganancia después del ISR</b>		Q <u><u>119,108</u></u>	Q <u><u>368,772</u></u>

Las notas adjuntas, de la 1 a la 15, forman parte integral de los Estados Financieros.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

ESTADOS DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO  
 PERÍODO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
 (Expresados en Quetzales – Nota 2)

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
<b>Capital autorizado, suscrito y pagado</b>		
Capital autorizado, suscrito y pagado	Q <u>400,000</u>	Q <u>400,000</u>
<b>Utilidades retenidas</b>		
Utilidades al inicio del año	350,333	0
Resultado neto del año	<u>113,153</u>	<u>350,333</u>
Saldo final	<u>463,486</u>	<u>350,333</u>
<b>Reserva legal</b>		
Utilidades al inicio del año	18,439	0
Resultado neto del año	<u>5,955</u>	<u>18,439</u>
Saldo final	<u>24,394</u>	<u>18,439</u>
<b>Saldo final del patrimonio neto</b>	Q <u><u>887,880</u></u>	Q <u><u>768,772</u></u>

Las notas adjuntas, de la 1 a la 15, forman parte integral de los Estados Financieros.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS. S.A.**

ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO  
 PERÍODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
 (Expresados en Quetzales – Nota 2)

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
FLUJO DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:		
Ganancia después del ISR	Q 119,108	Q 368,772
Conciliación entre la ganancia neta y el efectivo provisto en las actividades de operación		
Depreciaciones	39,000	37,447
Cuentas incobrables	2,250	750
Cambios en los componentes del capital de trabajo originados en movimientos de efectivo:		
Aumento en clientes	(75,000)	(25,000)
Disminución en otras cuentas por cobrar	3,550	5,800
Aumento en proveedores	5,778	10,000
Aumento en cuentas por pagar	34,405	17,080
Disminución en impuesto sobre la renta por pagar	<u>(118,485)</u>	<u>(290,518)</u>
Flujo neto de efectivo provisto por las actividades de operación	<u>10,606</u>	<u>124,331</u>
FLUJO DE EFECTIVO POR LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN:		
Compra de equipo de cómputo	<u>(20,000)</u>	<u>(10,000)</u>
Efectivo neto usado en las actividades de inversión	<u>(20,000)</u>	<u>(10,000)</u>
FLUJO DE EFECTIVO POR LAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:		
Amortización de préstamos bancarios	(66,667)	(11,111)
Préstamos bancarios obtenidos	<u>0</u>	<u>200,000</u>
Efectivo neto (usado en) provisto por las actividades de financiamiento	<u>(66,667)</u>	<u>188,889</u>
CAMBIO NETO EN EL EFECTIVO DEL AÑO	(76,061)	303,220
EFECTIVO AL INICIO DEL AÑO	<u>738,220</u>	<u>435,000</u>
SALDO FINAL EN BANCOS	Q 652,159	728,220
SALDO FINAL EN CAJA GENEAL	<u>Q 10,000</u>	<u>Q 10,000</u>

Las notas adjuntas, de la 1 a la 15, forman parte integral de los Estados Financieros.

**AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 Y 2009  
(Expresados en Quetzales – Nota 2)

---

**1. NATURALEZA DE LAS OPERACIONES****Organización**

La compañía AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A. fue organizada como una Sociedad Anónima el 7 de enero de 2006, por un plazo indefinido de acuerdo con las leyes de la República de Guatemala. Su objeto según su escritura de constitución es el estudio, planificación, creación y ejecución de toda clase de publicidad comercial y representación de agencias publicitarias nacionales. La oficina se encuentra ubicada en la séptima avenida 3-50, zona 14 Guatemala, Guatemala. Al 31 de diciembre de 2010 la agencia de publicidad cuenta con 30 empleados.

**2. POLÍTICAS CONTABLES**

**Declaración de cumplimiento:** Los Estados Financieros han sido preparados en todos sus aspectos importantes de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés.

**Uso de estimaciones:** Las estimaciones contables que sigue la Compañía están de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera. Las estimaciones que son de uso específico se relacionan con la estimación para cuentas de dudosa recuperación, siendo basada en el mejor entendimiento y criterio de los eventos actuales y futuros que tenga la compañía. Aún cuando pueden llegar a diferir de su efecto final, la administración considera que las estimaciones y supuestos son adecuados en las circunstancias.

El resumen de las políticas contables adoptada por AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A., se presentan en la página siguiente:

Unidad monetaria: Los estados financieros que se adjuntan están expresados en Quetzales (símbolo Q), que es la moneda oficial de Guatemala. El tipo de cambio del Quetzal respecto al Dólar de los Estados Unidos de América es fijado por la oferta y la demanda en el mercado bancario. Al 31 de diciembre de 2009 el tipo de cambio de referencia publicado por el Banco de Guatemala fue Q8.35 por US\$1.00.

Saldos y transacciones en moneda extranjera: Las transacciones en moneda extranjera se registran a su equivalente en quetzales, al tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción. El efectivo en esa moneda se reexpresan al tipo de cambio vigente a la fecha de cierre. Las fluctuaciones cambiarias son registradas como parte de los resultados del año.

Período: El ejercicio contable de la compañía es del uno de enero al treinta y uno de diciembre del mismo año.

Reconocimiento de ingresos: Los ingresos están integrados por los servicios prestados en la creación y diseño de publicidad y por la comisión recibida de intermediación con los clientes y los medios de comunicación. Derivado de ello, los ingresos de la agencia de publicidad provienen principalmente del desarrollo de publicidad por anuncios, grabaciones, diseños, entre otros. Las ventas son efectuadas principalmente al crédito y son reconocidas netas de los impuestos a las ventas y descuentos, cuando se facturan.

Conforme a dicha práctica contable, los ingresos y los gastos se contabilizan cuando se devengan.

Efectivo: El efectivo incluye los saldos en caja y en bancos. Los saldos en bancos están disponibles a la vista y sobre los mismos no existe ninguna restricción que limite su uso.

Propiedad, planta y equipo: Los bienes propiedad de la compañía, se registran al costo de adquisición. Los desembolsos ocasionados en las reparaciones y mejoras a los activos que contribuyen a incrementar su vida útil y a generar rentas, se capitalizan. Los gastos normales de mantenimiento y reparaciones que no incrementan la vida útil de los activos, se registra en los resultados de operación en el periodo en se ocasionan. La depreciación se calcula utilizando una tasa de acuerdo a la vida útil, las cuales son:

Mobiliario y equipo	20%	=	5 años de vida útil
Equipo de computación	33.33%	=	3 años de vida útil
Edificios	5%	=	20 años de vida útil

Cuentas por cobrar comerciales - Las cuentas por cobrar comerciales en concepto de venta de publicidad son generadas con la facturación a los clientes, menos la estimación para cuentas incobrables. El número de clientes activos al 31 de diciembre de 2010 es de 20. La recuperación de estos saldos 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 para cuentas incobrables.

#### Administración de Riesgo Financiero

La Compañía está expuesta a diferentes tipos de riesgos relacionados con instrumentos financieros que en conjunto con la administración del riesgo de su actividad, trata de minimizar. Los riesgos relacionados con instrumentos financieros comprenden el riesgo de tasas de cambio, el riesgo de crédito y el riesgo de liquidez.

La Administración revisa y aplica políticas para el manejo de cada uno de los riesgos mencionados a continuación:

- a) Riesgos de tipo de cambio: La compañía opera a nivel local. La compañía únicamente posee activos en dólares de los Estados Unidos de América, que son afectados por la variación en los tipos de cambio, lo cual impacta directamente en los resultados.
  
- b) Riesgo de tasas de interés: Por variación en las tasas de interés, que consiste en que el valor de un instrumento financiero pueda fluctuar como consecuencia de cambios en las tasas de interés en el mercado, en este sentido no existe exposición importante a pérdidas por variaciones en tasas de interés, debido a que el préstamo bancario a largo plazo ha sido contratado con tasas de interés variable. Durante el año 2010 no hubo cambios en la tasa de interés del préstamo bancario que fue contratado en el 2009.
  
- c) Riesgo de crédito: Es el riesgo de que una de las partes del instrumento financiero falle al cumplir sus obligaciones y produzca en la otra parte una pérdida financiera. La agencia de publicidad tiene políticas que limitan el monto de exposición financiera con cualquier cliente o institución.
  
- d) Riesgo de liquidez: El riesgo de liquidez puede ser el resultado de la incapacidad para vender un activo rápidamente y obtener del mismo un importe cercano a su valor razonable, podría existir una exposición importante al riesgo de liquidez, originado por dificultades para obtener fondos necesarios, para cumplir con sus compromisos asociados con activos y pasivos financieros.

Valor razonable: La administración considera que el valor registrado de los principales instrumentos financieros se encuentra muy cercano a su valor razonable. El efectivo en caja y bancos, cuentas por cobrar a clientes y otras cuentas por cobrar, cuentas por pagar a proveedores y préstamos bancarios, por su naturaleza el valor registrado corresponde a su valor razonable. Estas cuentas son a precio de mercado, por lo que la agencia de publicidad considera que están muy cercanos a su valor razonable.

Provisiones: Se reconoce una provisión sólo cuando la compañía tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de un evento pasado y es probable (más probable que sí, que lo contrario), que se requieran recursos para cancelar la obligación y se puede hacer un estimado confiable del monto de la obligación. Las provisiones se revisan a cada fecha del balance y se ajustan para reflejar la mejor estimación que se tenga a esa fecha.

### 3. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

La integración del saldo de las cuentas que conforman la propiedad, planta y equipo al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra a continuación:

<u>Descripción</u>	<u>Edificios</u>	<u>Equipo de cómputo</u>	<u>Mobiliario y equipo</u>	<u>Totales</u>
<u>COSTO</u>				
Saldos al 31 de diciembre de 2009	Q 400,000	Q 150,000	Q 120,000	Q 670,000
Adiciones	-	20,000	-	20,000
Saldos al 31 de diciembre de 2010	<u>Q 400,000</u>	<u>Q 170,000</u>	<u>Q 120,000</u>	<u>Q 690,000</u>
<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u>				
Saldos al 31 de diciembre de 2009	Q 70,000	Q 144,000	Q 72,000	Q 286,000
Adiciones	20,000	5,000	14,000	39,000
Saldos al 31 de diciembre de 2010	Q 90,000	Q 149,000	Q 86,000	Q 325,000
<u>VALOR EN LIBROS</u>				
Al 31 de diciembre de 2009	Q 330,000	Q 6,000	Q 48,000	Q 384,000
<u>VALOR EN LIBROS</u>				
Al 31 de diciembre de 2010	Q 310,000	Q 21,000	Q 34,000	Q 365,000

### 4. CAJA Y BANCOS

La integración del saldo de las cuentas que conforman el efectivo al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra en la página siguiente:

		<u>2010</u>		<u>2009</u>
Caja general	Q	10,000	Q	10,000
Banco GS & G, S.A.		521,730		72,820
Banco El Cairo, S.A.		130,429		655,400
TOTAL	Q	<u>662,159</u>	Q	<u>738,220</u>

## 5. CUENTAS POR COBRAR

La integración del saldo de las cuentas que conforman las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra a continuación:

		<u>2010</u>		<u>2009</u>
Clientes	Q	375,000	Q	300,000
Estimación para cuentas incobrables		(11,250)		(9,000)
Sub total		<u>363,750</u>		<u>291,000</u>
Anticipos por liquidar		78,650		82,200
TOTAL	Q	<u>442,400</u>	Q	<u>373,200</u>

## 6. CAPITAL

El capital está dividido y representado por 2,000 acciones comunes ordinaria, con un valor nominal de Q200.00 cada una, por lo cual el monto del capital autorizado es de Q400,000.00.

## 7. 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.

## 8. UTILIDADES RETENIDAS

Los dividendos pagados o acreditados en cuenta a accionistas locales están exentos del pago del impuesto sobre la renta, si se comprueba que la entidad que los distribuye ha pagado el impuesto que le corresponde de acuerdo con esta Ley. Adicionalmente, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, establece que los comprobantes que respaldan el pago de dividendos están afectos al 3% de impuesto sobre el valor de dichos dividendos.

## 9. PRÉSTAMOS BANCARIOS

El saldo del préstamo bancario adquirido con Banco El Cairo, S.A. corresponde al crédito No.10110110 adquirido el 1 de octubre de 2009 y devenga una tasa de interés del 8% anual. El vencimiento es el 30 de noviembre de 2011.

## 10. PROVEEDORES

La integración del saldo de las cuentas que conforman los proveedores al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra a continuación:

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Radios y más, S.A.	Q 116,319	Q 135,000
Revistas y anuncios, S.A.	74,459	30,000
Televisión Visión, S.A.	65,000	75,000
Periódico Federicos, S.A.	25,000	35,000
TOTAL	Q <u>280,778</u>	Q <u>275,000</u>

## 11. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De acuerdo con las regulaciones legales de la República de Guatemala, el derecho de las autoridades fiscales para efectuar la revisión de las operaciones de las compañías establecidas en Guatemala, prescribe por el transcurso de cuatro años, posteriores a la fecha en la que se produjo el vencimiento de la obligación de presentar cada declaración jurada de Impuesto Sobre la Renta.

Las operaciones de la compañía correspondientes a los años terminados el 31 de diciembre de 2007, 2008, 2009 y 2010, no han sido revisadas por parte de las autoridades fiscales.

		<u>2010</u>
Utilidad contable	Q	172,621
Gastos no deducibles		-
Total		<u>172,621</u>
Impuesto sobre la renta determinado (31%)		53,513
Pagos a cuenta		<u>(6,319)</u>
TOTAL	Q	<u>47,194</u>

## 12. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y GASTOS DE VENTAS

La integración de los Gastos de Administración, al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra a continuación:

		<u>2010</u>		<u>2009</u>
<u>Gastos de Administración</u>				
Sueldos ordinarios	Q	645,000	Q	579,000
Suministros de oficina		180,000		189,991
Prestaciones laborales		160,670		144,229
Gastos de viaje		95,000		100,000
Vigilancia y seguridad		84,000		72,000
Cuotas patronales		82,495		74,054
Combustibles y lubricantes		70,050		60,000
Seguros		62,000		60,000
Servicio de teléfono		60,000		66,000
Atención al personal		52,010		65,000
Depreciaciones		39,000		39,000
Servicio de luz eléctrica		36,000		42,000
Mantenimiento equipo de cómputo		20,450		18,000
Servicio de internet		14,000		14,400
Honorarios		10,000		5,000
Atención a clientes		10,000		15,000
Bonificaciones incentivos		0		8,000
TOTAL	Q	<u>1,620,675</u>	Q	<u>1,551,674</u>

La integración de los Gastos de Ventas, al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se muestra a continuación:

<u>Gastos de Ventas</u>	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Impresiones e ilustraciones	Q 1,428,000	Q 1,437,000
Grabación y audio	870,000	740,000
Diseños	680,000	648,684
Locuciones	322,000	445,000
Materiales de fotografía	285,000	298,500
Artes finales	95,000	145,000
Materiales y suministros	90,000	91,000
Vallas publicitarias	39,753	40,000
Casting y modelaje	25,000	25,000
Fotocopias	10,000	9,000
TOTAL	Q <u>3,844,753</u>	Q <u>3,879,184</u>

### 13. ESTADOS FINANCIEROS

La información para preparar los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se obtuvo de los registros auxiliares de la contabilidad de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.**

### 14. CONTINUIDAD DE OPERACIONES

Los Estados Financieros de **AGENCIA DE PUBLICIDAD SOBRE RUEDAS, S.A.** al 31 de diciembre 2010 muestran lo siguiente:

- a) En enero de 2011 se tuvo la pérdida de tres clientes, los cuales representaban el 15% de los ingresos del año 2010.
- b) Existe atraso en el pago de los dividendos que fueron decretados en el año 2008 por Q90,000.00, los cuales contablemente se encuentran registrados en las cuentas por pagar.

c) Al 31 de diciembre de 2010 las cuentas de grabación y audio y diseños se incrementaron, debido a el aumento en los precios de los proveedores de estos servicios.

Los aspectos anteriores han repercutido en el resultado del ejercicio del período que terminó el 31 de diciembre de 2010. Por lo cual la compañía estima superar esta condición mediante las siguientes acciones, las cuales se mencionan a continuación:

a) A principios de febrero de 2011 se encuentran firmados los convenios de servicios de publicidad con los nuevos clientes:

1) Luna más Sol, S.A.

2) Alfa&Omega, S.A.

b) Por medio del acta Número 55 de fecha 9 de febrero de 2011 los accionistas acuerdan regularizar los dividendos decretados en el año 2008, por un importe de Q90,000.00.

c) Se realizaron las cotizaciones respectivas con los proveedores Siempre hacia adelante, S.A. y Ganga, S.A. quienes prestaran los servicios de grabaciones, diseño e impresión y así reducir costos.

## **15. EVENTOS SUBSECUENTES**

No se tiene conocimiento de ningún evento posterior entre la fecha de los estados financieros y la fecha del dictamen, que pudieran afectar significativamente las cifras presentadas en los estados financieros al 31 de

diciembre de 2010. Excepto por la importancia del siguiente evento subsecuente que se divulga en esta Nota.

Con fecha 8 de febrero de 2011 la administración realizó el pago de las cuotas de enero y febrero de 2011, reconociendo los respectivos intereses por mora, debido al atraso e incumplimiento que tuvo en las condiciones sobre el crédito bancario No.10110110 financiado por el Banco El Cairo, S.A.

---

## CONCLUSIONES

1. La investigación efectuada, confirma la hipótesis planteada que indica que en la preparación de los Estados Financieros, deben ser evaluados las condiciones o sucesos financieros, operativos u otros, así como factores externos e internos que puedan afectar negativamente la continuidad de negocios de la empresa.
2. Es responsabilidad del auditor obtener suficiente evidencia de auditoría relacionada al uso adecuado de la administración del supuesto de negocio en marcha, con respecto a la elaboración y preparación de los Estados Financieros y concluir sobre la evidencia obtenida, si existen o no existen incertidumbres de importancia relativa sobre la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha y establecer que efecto tiene para el Dictamen del auditor.
3. Se debe permanecer alerta durante toda la auditoría sobre evidencia de sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha.
4. El proceso de evaluación del supuesto de negocio en marcha, por parte del auditor conlleva detectar los indicios del problema, seguidamente comentar con la administración y obtener los planes de acción para solucionar o mitigar el problema y obtener la evidencia de auditoría para aceptar o no aceptar los planes; posteriormente establecer la adecuada revelación del problema en una Nota a los Estados Financieros y finalmente determinar los efectos en el Dictamen.
5. Ante la existencia de sucesos o condiciones que puedan afectar la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha se debe determinar el impacto y la probabilidad de ocurrencia de los indicios y emitir una opinión apropiada en las circunstancias. Por lo cual un problema de negocio en marcha está relacionado a emitir una opinión limpia con énfasis de asunto, o a una opinión con salvedades, o a una opinión adversa y en algunas circunstancias una abstención de opinión.

## RECOMENDACIONES

1. Las empresas deben realizar de manera oportuna y objetiva la evaluación del supuesto de negocio en marcha que han utilizado para preparar y presentar sus Estados Financieros y concluir sobre la existencia o no, de sucesos o condiciones que pongan en duda la continuidad de sus operaciones.
2. El auditor debe obtener por parte de la entidad la evaluación del negocio en marcha. En caso de no existir, debe proceder a solicitarle a la entidad que realice dicha evaluación para concluir sobre los efectos que la evaluación del negocio en marcha tiene en los Estados Financieros.
3. El Contador Público y Auditor Independiente debe llevar a cabo todos los procedimientos de planeación, ejecución y terminación de la auditoría, de manera oportuna y de manera diligente, con la finalidad de evaluar el uso apropiado o uso no apropiado del supuesto de negocio en marcha, por parte de la empresa auditada.
4. Para evaluar adecuadamente el supuesto de negocio en marcha, es fundamental adherirse a los lineamientos técnicos de las Normas Internacionales de Auditoría, particularmente a la número 570 Negocio en Marcha (Empresa en Funcionamiento).
5. El auditor debe considerar que efectos tienen los sucesos o condiciones existentes relacionadas al negocio en marcha y realizar las conclusiones correspondientes para determinar que tipo de opinión dará en los Estados Financieros auditados.

**BIBLIOGRAFÍA**

1. B.F. Ericsson, **Introducción General a la Publicidad**. Editorial Norma de Madrid, 2003 -163 p.
2. Congreso de la República; Decreto 2-70, **Código de Comercio y sus Reformas**.
3. Congreso de la República; Decreto 4-87 y 31-94, **Ley del Timbre Profesional de las Ciencias Económicas**, año 1994.
4. Constitución Política de la República de Guatemala.
5. Diccionario de la Lengua Española, Océano-Éxito, Cuarta Edición 2005 español Grupo Editorial, S.A. – Barcelona, España – 1,191 p.
6. Domínguez, Mario Rodolfo. **Requerimientos Técnicos para la Preparación de Dictámenes de Auditoría Emitidos con Propósitos Especiales**, Tesis profesional de Contador Público y Auditor. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala.
7. Enciclopedia de la Auditoría **Oceano / Centrum** - Edición 2008 español Grupo Editorial, S.A. –Barcelona, Española – 1,315 p.
8. Estupiñán Gaitán Rodrigo, **Papeles de Trabajo en la Auditoría Financiera**, Editorial Roesga, Segunda Edición, Colombia, 2004 - 175 p.
9. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. **Manual de Informes del Auditor** - Primera Edición –México 2008 – 140 p.
10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C., **Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad**, Traducción: Jorge Abenamar Suárez Arana, Alma Olivia Chalé Góngora – Décima edición – México, 30 de abril de 2010 -949 p

11. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. **Normas Internacionales de Información Financiera- IFRS** - Pronunciamentos oficiales emitidos a 1 de enero de 2010 - traducción enero 2009 - A1,178 p.
12. Keppner, Otto, **Publicidad** Editorial Prentice-Hall Décimo Segunda Edición 2006.
13. Kolher, Eric L. **Diccionario para Contadores;** México, Unión Topográfica, Editorial Hispano-Americana, .S.A. de C.V. 2006.
14. <http://www.monografias.com/trabajos13/conta/conta.shtml#compu>.