

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS
FINANCIEROS ENFOCADA A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS
DE AUDITORÍA EN EL CICLO DE INGRESOS DE UNA EMPRESA
QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS
CELULARES Y ACCESORIOS MEDIANTE EL COMERCIO
ELECTRÓNICO POR INTERNET”**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

MARLON ALEXÁNDER APEN FERNÁNDEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, noviembre de 2013

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

DECANO	Lic. José Rolando Secaida Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL 1º	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
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**

AREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Jorge Oliva Ordóñez
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
SECRETARIO	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
EXAMINADOR	Lic. Julio Hernán Oliva Juárez

Guatemala, 11 de abril de 2013.

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala. Edificio S-8

Respetable Licenciado Secaida:

De conformidad con el nombramiento emitido por la Decanatura de fecha 5 de noviembre de 2012, fui asignado como asesor de tesis del estudiante Marlon Alexánder Apen Fernández, sobre el punto de tesis denominado: "PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ENFOCADA A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL CICLO DE INGRESOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS MEDIANTE EL COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET".

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

Atentamente,



Luis Oscar Ricardo De La Rosa
Contador Público y Auditor
No. de Colegiado 2547



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, GUATEMALA,
CUATRO DE OCTUBRE DE DOS MIL TRECE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 13-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 20 de septiembre de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 193-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 16 de agosto de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ENFOCADA A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL CICLO DE INGRESOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS MEDIANTE EL COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET", que para su graduación profesional presentó el estudiante MARLON ALEXÁNDER APEN FERNÁNDEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
ABRILADO

DEDICATORIA

- A DIOS:** Por todas sus bendiciones y la sabiduría brindada para lograr esta meta en mi vida.
- A MI ESPOSA:** Rocio Elizabeth, por todo su amor, cariño, apoyo y comprensión. Gracias por siempre.
- A MIS HIJOS:** Jimena Elizabeth y Javier Alejandro, que este logro sirva de ejemplo para sus vidas. Gracias por ser inspiración a la mía.
- A MIS PADRES:** María Cristina, por todos los sacrificios, valentía, determinación y amor, con el cual nos educó y formó.
- Juan Francisco (Q.E.P.D.), por su memoria y recuerdo que me ha acompañado durante toda mi vida.
- Gracias padres por estar siempre con nosotros, en todo momento.
- A MIS HERMANOS:** Erick Leonel, Mirna Cristina, Juan Francisco, Luis Alberto y Jorge Mario, por servirme de apoyo y estar a mi lado en los momentos en que más los he necesitado. Que Dios los bendiga siempre.
- A MI FAMILIA:** A cada uno, gracias por su apoyo y motivación.
- A MI ASESOR:** Lic. Luis Ricardo De La Rosa, por su colaboración hacia mi desarrollo profesional, muchas gracias.
- A LA U.S.A.C.** El centro de estudios donde culminé una de las principales metas de mi vida y a los catedráticos que participaron en mi desarrollo profesional.

ÍNDICE

Introducción.....	i
-------------------	---

CAPÍTULO I

EMPRESA DEDICADA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS

1.1 Definiciones.....	1
1.1.1 Definición de empresa comercial.....	1
1.1.2 Definición de teléfonos celulares.....	2
1.2 Antecedentes.....	3
1.2.1 Antecedentes históricos de los teléfonos celulares.....	3
1.2.2 Historia reciente y evolución de los teléfonos celulares.....	4
1.2.2.1 Primera generación (1G).....	5
1.2.2.2 Segunda generación (2G) o etapa de la popularización.....	6
1.2.2.3 Tercera generación (3G).....	7
1.2.2.4 Cuarta generación (4G) o generación de la actualidad.....	7
1.3 Características de la empresa que comercializa teléfonos celulares y accesorios.....	7
1.3.1. Reseña histórica.....	7
1.3.2. Constitución de la empresa comercial.....	9
1.3.3. Estructura organizacional.....	10
1.4. Aspectos fiscales, legales y normativos.....	11
1.4.1 Código de Comercio (Decreto 2-70 del Congreso de la República).....	11
1.4.2 Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República).....	12
1.4.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto 10-2012 del Congreso de la República).....	13
1.4.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- (Decreto 27-92 del Congreso de la República).....	15

1.4.5 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos (Decreto 37-92 del Congreso de la República).....	16
1.4.6 Código de Trabajo (Decreto 14-41 del Congreso de la República)	17
1.4.7 Bonificación Incentivo (Decreto 37-2001 del Congreso de la República). 17	
1.4.8 Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado (Decreto 76-78 del Congreso de la República)	17
1.4.9 Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público (Decreto 42-92 del Congreso de la República).....	18
1.4.10 Ley Orgánica del Seguro Social (Decreto 295 del Congreso de la República)	18
1.4.11 Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas (Decreto 47-2008 del Congreso de la República)	19
1.4.12 Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES)	19

CAPÍTULO II

COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET

2.1. Comercio Electrónico	22
2.1.1. Definición.....	22
2.1.2. Antecedentes.....	24
2.1.3. Elementos.....	26
2.1.4. Características.....	27
2.1.5. Clasificación	29
2.2. Internet	31
2.2.1. Definición.....	31
2.2.2. Antecedentes.....	33
2.2.3. Estructura	36
2.2.4. La World Wide Web.....	37
2.2.4.1. Sitios web (URL).....	38

2.3. Transacciones de comercio electrónico por internet en una tienda virtual.	39
2.3.1. Elementos de una tienda virtual	39
2.3.2. Forma de pago	43
2.3.3. Riesgos y amenazas	45
2.3.4. Seguridad	47

CAPÍTULO III

CICLO DE INGRESOS Y RIESGOS DE AUDITORÍA

3.1. Ciclo de ingresos	50
3.1.1. Definición.....	50
3.1.2. Componentes	52
3.1.2.1. Cuentas contables.....	52
3.1.2.2. Funciones de ejecución.....	55
3.1.2.3. Funciones de registro y asientos contables.....	55
3.1.2.4. Funciones de custodia, formas y documentos.....	55
3.1.3. Reconocimiento de ingresos	56
3.1.4. Transacciones en el ciclo de ingresos de una empresa comercial.....	58
3.1.4.1. Recepción y aceptación de pedidos de clientes.....	58
3.1.4.2. Preparación de las facturas	59
3.1.4.3. Requisiciones y retiro del almacén o bodegas	59
3.1.4.4. Despacho de pedidos	60
3.1.4.5. Procesamiento del cobro de los productos.....	60
3.1.4.6. Devoluciones sobre ventas.....	60
3.2. Riesgos de auditoría.....	61
3.2.1. Definición.....	61
3.2.2. Evaluación de riesgos	62
3.2.3. Riesgos de incorrección material en los estados financieros	63
3.2.4. Riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar	64
3.2.5. Riesgos de incorrección material en el ciclo de ingresos	68

3.2.6. Pruebas de controles.....	74
3.2.7. Pruebas sustantivas	87
3.2.7.1. Pruebas sustantivos de detalle.....	88
3.2.7.2. Pruebas sustantivas analíticas	90
3.2.7.3. Oportunidad y alcance de realización de las pruebas sustantivas.....	91

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA FINANCIERA, PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA Y EL USO DEL EXPERTO

4.1. Auditoría financiera.....	94
4.2. Definición de planificación de auditoría	94
4.3. Objetivos de la planificación de auditoría	95
4.4. Importancia de la planificación de la auditoría.....	95
4.5. Actividades preliminares del encargo de auditoría	96
4.5.1. Continuidad de las relaciones con clientes y encargo de auditoría	96
4.5.2. Evaluación de del cumplimiento de los requerimientos de ética.....	97
4.5.3. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría	97
4.6. Actividades de planificación.....	98
4.6.1. Estrategia global de auditoría	98
4.6.2. Desarrollar el plan de auditoría.....	99
4.6.2.1. Conocimiento requerido de la entidad y su entorno	99
4.6.2.1.1. Factores relevantes sectoriales y normativos.....	100
4.6.2.1.2. Naturaleza de la entidad.....	100
4.6.2.1.3. Políticas contables de la entidad	101
4.6.2.1.4. Objetivos y estrategias de la entidad	101
4.6.2.1.5. Medición y revisión de la evolución financiera de la entidad	102
4.6.2.2. Procedimientos analíticos preliminares	102
4.6.2.3. Conocimiento del control interno de la entidad.....	103
4.6.2.3.1. Entorno del control.....	104

4.6.2.3.2. Proceso de valoración de riesgo por la entidad.....	104
4.6.2.3.3. Sistemas de información	105
4.6.2.3.4. Actividades de control.....	105
4.6.2.3.4.1. Controles en un sistema manual	106
4.6.2.3.4.2. Controles en los sistemas de Tecnología de la Información (TI)	106
4.6.2.3.5. Seguimiento de los controles.....	107
4.6.2.4. Utilización del trabajo de los auditores internos.....	107
4.6.2.5. Utilización del trabajo de un experto del auditor.....	107
4.6.2.5.1. Experto en sistemas informáticos.....	109
4.6.2.6. Determinación de la importancia relativa.....	110
4.6.2.7. Compromisos y contingencias.....	111
4.6.2.8. Indagaciones específicas de fraude	112
4.6.2.9. Debate de equipo	112
4.6.2.10. Respuesta del auditor a los riesgos valorados	112
4.6.2.10.1. Diseño e implementación del control interno sobre riesgos valorados.....	113
4.6.2.11. Programa de auditoría.....	113

CAPÍTULO V

PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ENFOCADA A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL CICLO DE INGRESOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS MEDIANTE EL COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET (CASO PRÁCTICO)

5.1. Antecedentes y descripción del caso práctico.....	114
5.2. Desarrollo de la Planificación de auditoría.....	115
5.2.1. Determinación del acuerdo de los términos del encargo de auditoría	115
5.2.2. Fase I – Conocimiento de la entidad, actividades preliminares del encargo y desarrollo de la estrategia global de auditoría	116

5.2.3. Fase II – Conocimiento del control interno y realización de otras actividades de planificación	117
5.2.4. Fase III – Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.....	119
5.2.5. Fase IV – Respuesta a los riesgos valorados y programa de auditoría..	120
5.3. Historia de la empresa y sus operaciones	120
5.4. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría y papeles de trabajo ...	124
Conclusiones	198
Recomendaciones.....	200
Referencias bibliográficas	201

ÍNDICE

TABLAS Y FIGURAS

TABLAS

1. Secciones de la NIIF para las PYMES	19
2. Protocolos de Internet	32
3. Matriz de riesgos para el ciclo de Ingresos	68
4. Modelo de seguridad de auditoría	73
5. Matriz de riesgos para el ciclo de ingresos y actividades de control relacionados	81
6. Personal clave de la empresa Móvil Shop, S. A.	121
7. Accionistas de la empresa Móvil Shop, S. A.	121
8. Índice de papeles de trabajo	128
9. Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente	131
10. Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética	138
11. Estrategia global de auditoría	140
12. Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos.....	145
13. Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación	148
14. Utilización del trabajo del experto del auditor	154

15. Indagaciones específicas de fraude	157
16. Determinación de la importancia relativa.....	159
17. Procedimientos analíticos preliminares	160
18. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos	163
19. Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos.	168
20. Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos.	173
21. Marcas de auditoría.....	197

FIGURAS

1. Organigrama de la empresa Móvil Shop, S. A.....	11
--	----

INTRODUCCIÓN

El comercio electrónico es una metodología moderna que detecta la necesidad de las empresas, comerciantes y consumidores de reducir costos, así como mejorar la calidad de los bienes y servicios, además de mejorar el tiempo de entrega. El Internet es la principal herramienta informática del comercio electrónico para realizar negocios de compra-venta por medio de las redes informáticas, por lo que además del manejo de estas transacciones, implica, la integración de datos digitales, procesos computarizados y operaciones contables.

En la realización de una auditoría, a empresas que se dedican a la comercialización de sus productos por medio del comercio electrónico utilizando el internet, el Contador Público y Auditor se enfrenta a la problemática de planificar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y competente, principalmente en el ciclo de ingresos, que garantice seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa, en cuanto a información de registros electrónicos, transacciones virtuales, autorizaciones no escritas y controles en sus operaciones.

Debido a lo expuesto anteriormente, se plantea el siguiente problema: ¿Cuáles son los efectos en la planificación de una auditoría de estados financieros, enfocada a la evaluación de riesgos de auditoría en el ciclo de ingresos para la empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios por internet "Móvil Shop, S. A.", ubicada en el Centro Comercial Atanasio Tzul, Ciudad de Guatemala, para el período del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2012?

Como respuesta tentativa al problema planteado, surge la siguiente hipótesis: Los efectos en la planificación de una auditoría de estados financieros enfocada a la evaluación de riesgos de auditoría en el ciclo de ingresos para la empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios por internet "Móvil Shop, S. A.", ubicada en el Centro Comercial Atanasio Tzul, Ciudad de Guatemala, para el período del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2012, mediante la combinación del conocimiento del cliente, la opinión de un experto en informática sobre la evaluación de la seguridad de los sistemas informáticos que utiliza la entidad y el diseño de procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos detectados, son: reducir el nivel de ocurrencia de los riesgos, detectar errores materiales y obtención de evidencia que permita sustentar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras auditadas.

Como principal objetivo de la presente investigación, es la comprobación de la hipótesis planteada. Por otro lado, algunos de los objetivos específicos, consisten en evaluación de los principales riesgos de auditoría, relacionados con el ciclo de ingresos de una entidad que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios por internet, determinar los procedimientos necesarios a planificar para mitigar los riesgos de auditoría en el ciclo de ingresos, diseñar papeles de trabajo que documenten la planificación de auditoría, entre otros.

El trabajo de investigación, se encuentra conformado por cinco capítulos, los cuales se resumen a continuación:

Capítulo I. Empresa dedicada a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios. Este capítulo expone generalidades de empresas que se dedican a la comercialización de teléfonos celulares por internet, la historia de la empresa comercial Móvil Shop, S. A. (objeto estudio de la investigación), así como la historia y antecedentes de los teléfonos celulares.

Capítulo II. Comercio electrónico por internet. Se exponen las definiciones, antecedentes, componentes, características y generalidades de estos dos conceptos.

Capítulo III. Ciclo de ingresos y riesgos de auditoría. En relación al ciclo de ingresos, se describe su definición, componentes, reconocimiento, las transacciones que se realizan, entre otros temas. En cuanto a los riesgos de auditoría, se describe su definición, su evaluación, clasificaciones y tipos de riesgos, riesgos relacionados al ciclo de ingresos, las respuestas a dichos riesgos y la programación de los mismos.

Capítulo IV. Auditoría financiera, planificación de auditoría y el uso del experto. En este capítulo se tratan temas como la definición de la auditoría financiera, planificación de auditoría, sus objetivos e importancia, actividades preliminares y a ser desarrolladas en una planificación de auditoría, así como los programas de auditoría.

Capítulo V. Caso práctico, planificación de una auditoría de estados financieros enfocada a la evaluación de riesgos de auditoría en el ciclo de ingresos de una empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios mediante el comercio electrónico por internet. En este capítulo se exponen un caso práctico y el desarrollo de la planificación de la auditoría enfocada a la evaluación de riesgos de auditoría en el ciclo de ingresos para la empresa comercial Móvil Shop, S. A..

Finalmente se presentan las conclusiones, recomendaciones y la referencia bibliográfica de los textos y páginas web consultadas.

CAPÍTULO I

EMPRESA DEDICADA A LA COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS

1.1. Definiciones

1.1.1. Definición de empresa comercial

Entre las principales definiciones del concepto empresa comercial, se detallan las siguientes:

- “Es un conjunto de medios humanos y materiales que, a través de la comercialización de productos busca la obtención de beneficios. En un sentido económico específico, la empresa comercial se define como la unidad de cambio basada en el capital y que persigue la obtención de beneficios, mediante la explotación de riquezas”. (12)

- “Las empresas comerciales son las que adquieren bienes o mercancías para su venta posterior. Las empresas comerciales se clasifican a su vez en mayoristas (adquieren bienes en grandes cantidades para distribuir, normalmente entre los minoristas), minoristas (venden a una escala mucho menor que los mayoristas, normalmente al consumidor final del producto), y las terceras son las comisionistas (se encargan de vender productos a cambio de una comisión)”. (18)

- “Son intermediarios entre el productor y el consumidor, y su función principal, es la compra y venta de productos terminados”. (12)

- El Código de comercio, en su artículo 2, indica: “Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1º. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.

2º. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

3º. La Banca, seguros y fianzas.

4º. Las auxiliares de las anteriores”. (1:112)

Y en su artículo 655, indica: “Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios”. (1:112)

Considerando las definiciones expuestas anteriormente, una empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios, es aquella en la que su principal actividad es la compra-venta de teléfonos celulares de distintas marcas y accesorios como lo son estuches, audífonos, repuestos, entre otros, cuya actividad es realizada con fines de lucro, sirviendo de intermediaria entre el productor y el consumidor final, ya sea como distribuidores mayoristas, minoristas o comisionistas.

1.1.2. Definición de teléfonos celulares

El teléfono celular es también conocido como teléfono móvil. De tal cuenta que la palabra “móvil” es derivada del latín mobilis, término que se refiere a aquello que tiene movilidad o que no está fijo o quieto.

El teléfono celular es aquel aparato electrónico que carece de cables, que puede ser trasladado de un lugar a otro, teniendo como principal función el servir como un medio de comunicación que envía la voz a través de radiofrecuencia que le permiten acceder a las antenas que conforman la red telefónica móvil.

La red de telefonía celular o móvil, es aquella que está integrada por un sistema conformado por la combinación de redes de estaciones receptora-transmisoras de radio y centrales telefónicas de cambio, por las que se puede establecer la comunicación entre teléfonos celulares o entre teléfonos celulares y teléfonos de línea fija. Existen dos tipos de redes de telefonía celular o móvil:

- Red de Telefonía móvil de tipo analógica (TMA). Este tipo de red establece la comunicación mediante señales vocales que viaja por medio de una onda que se propaga por el espacio (campo electromagnético), tanto en el tramo radioeléctrico como en el tramo terrestre; la primera versión de la misma funcionó en la banda radioeléctrica de los 450 MHz, luego trabajaría en la banda de los 900 MHz; y
- Red de telefonía móvil digital. En esta red la comunicación se lleva a cabo mediante señales que viajan por medio de impulsos eléctricos, esto permite optimizar el aprovechamiento de las bandas de radiofrecuencia, así como la calidad de la transmisión de las señales. El prototipo más significativo que esta red posee actualmente es el Global System for Mobile Communications o Group Special Mobile (GSM por sus siglas en inglés) y su tercera generación Universal Mobile Telecommunications System (UMTS por sus siglas en inglés), ambas generaciones que serán explicadas posteriormente, funcionan en bandas de 850/900 MHz.

1.2. Antecedentes

1.2.1. Antecedentes históricos de los teléfonos celulares

Según distintas publicaciones y ensayos divulgados en internet, la historia de la telefonía celular se encuentra estrechamente ligada al desarrollo y evolución de la radio.

La historia de la telefonía celular se remonta al año 1940, cuando motivada por la segunda guerra mundial, la empresa Motorola desarrolló un teléfono móvil llamado Handie Talkie H12-16, este aparato permitía el contacto entre las tropas usando en ese tiempo, ondas de radio que no superaban los 60 MHz.

En el año de 1947, la empresa AT&T diseñó la telefonía celular, sin embargo no se había hecho portátil y carecía de practicidad. Desde este año, hasta principios de los años 80s diversas compañías investigaron y buscaron ofrecer un sistema de comunicación a distancia para el público en general. Comenzaron a perfeccionar y amoldar las características de este nuevo sistema revolucionario ya que permitía la comunicación a distancia.

Los primeros equipos eran grandes y pesados, por lo que estaban destinados exclusivamente a ser usados y transportados en vehículos automotores. Generalmente se instalaba el equipo de radio en el porta equipaje y se instalaba un cable con el teléfono hasta la parte delantera.

Fue así como se creó un equipo que ocupaba recursos similares a los Handie Talkie, pero que iba destinado a personas que por lo general eran empresarios y debían estar comunicados, es en este momento donde nace el teléfono, marcando una etapa importante en la historia de los componentes inalámbricos, ya que con este equipo las personas podrían hablar a cualquier hora del día y en cualquier lugar del mundo.

1.2.2. Historia reciente y evolución de los teléfonos celulares

Del año 2000 al año 2011, la evolución de la tecnología en cuanto a la telefonía celular, ha dado pasos agigantados, lo cual ha llevado a las personas a nuevas formas de vida y a depender de ella. Con el paso del tiempo se ha hecho más accesible al público la telefonía celular.

Si bien es cierto que en sus orígenes, lo sobresaliente y primordial de éstos aparatos inalámbricos era poder comunicarse, en la actualidad los teléfonos celulares permiten no sólo hablar, sino que también poder tomar fotografías por medio de cámaras incorporadas, procesar imágenes, grabar videos, enviar mensaje, entre otros usos.

Para poder comprender los inicios y etapas por las que esta evolución tecnológica ha transcurrido, según la publicación “Historia del teléfono móvil” en la página web <http://es.wikipedia.org>, a continuación se exponen las generaciones de la telefonía celular:

1.2.2.1. Primera generación (1G)

La primera generación, también es conocida como etapa de la maduración de la idea. En esta etapa surge el primer sistema de telefonía móvil del mundo, siendo el primer modelo el Nordic Mobile Telephony 450 MHz (NMT 450 por sus siglas en inglés), desarrollado en 1981 por el fabricante Ericsson, este aparato todavía usaba las señales de radio analógicas con modulación de frecuencia, creado estrictamente para voz.

Para esta época los equipos telefónicos 1G, pudieron parecer algo aparatosos para los estándares actuales, pero constituían un gran avance en términos de comunicación móvil ya que podían ser trasladados y utilizados por una sola persona.

Además del sistema NMT se desarrollaron simultáneamente otros sistemas como Advanced Mobile Phone System (AMPS por sus siglas en inglés) y Total Access Communication System (TACS por sus siglas en inglés).

En 1986, Ericsson modernizó el sistema, llevándolo hasta el nivel NMT 900. Esta nueva versión funcionaba prácticamente igual que la anterior pero a frecuencias superiores (del orden de 900 MHz). Esto permitió dar servicio a un mayor número de usuarios y avanzar en la portabilidad de los terminales.

1.2.2.2. Segunda generación (2G) o etapa de la popularización

En esta segunda generación se utilizan sistemas GSM, IS-136 (conocido también como TIA/EIA 136 o ANSI-136), Code Division Multiple Access (CDMA por sus siglas en inglés) y Personal Digital Communications (PDC por sus siglas en inglés), con frecuencias de 900 y 1800 MHz, desarrolladas a principios del año 1990.

Se abandona el uso de ondas de radio y se da paso a la era digital de las comunicaciones, ofreciendo grandes ventajas como la calidad de voz, mejora en el nivel de seguridad y bajos costos de operación.

Se establece como estándar el GSM. Este estándar da paso con el tiempo al CDMA, que incluía nuevas ventajas sobre su predecesor. Esta etapa de transición en la telefonía celular se le conoce como generación 2.5G, en la cual se incluyen nuevos servicios como el de mensajería mejorada que permite la inclusión de melodías e iconos (EMS) y sistema de mensajería multimedia que permite la inserción de imágenes, sonidos, videos y texto (MMS).

La gran diferencia entre la primera y la segunda generación, es que con la tecnología digital se hizo posible hacer Multiplexion, tal que en un canal antes destinado a transmitir una sola conversación a la vez se hizo posible transmitir varias conversaciones de manera simultánea, incrementando así la capacidad operativa y el número de usuarios que podían hacer uso de la red en una misma celda en un momento dado.

1.2.2.3. Tercera generación (3G)

La tercera generación se caracteriza por ampliar características como ancho de banda y manejo de datos, ofreciendo nuevos servicios como la teleconferencia, televisión, acceso pleno a internet y descarga de archivos.

En este momento el desarrollo tecnológico ya posibilita un sistema totalmente nuevo: Universal Mobile Telecommunications System (UMTS por sus siglas en inglés). Actualmente el sistema sigue siendo desarrollado, tanto en términos de tecnología y de mercadeo.

UMTS utiliza la tecnología CDMA, lo cual le hace alcanzar velocidades realmente elevadas (de 144 Kbps hasta 7.2 Mbps, según las condiciones del terreno).

1.2.2.4. Cuarta generación (4G) o generación de la actualidad

La generación 4 o 4G, es la evolución tecnológica de teléfonos celulares que ofrece al usuario un mayor ancho de banda que permite, entre muchas otras cosas, la recepción de televisión en Alta Definición.

Es 50 veces más rápida que la tecnología 3G, transmitiendo datos a una velocidad tan alta que cada canal 4G ocupa alrededor de 100 MHz (megahertz) de espectro 20 veces al de la red 3G W-DMA (Banda Ancha de Acceso Múltiple por División de Código).

1.3. Características de la empresa que comercializa teléfonos celulares y accesorios

1.3.1. Reseña histórica

La empresa Móvil Shop, S. A., constituida desde el año 2008, se encuentra ubicada en el local 47 del centro comercial Plaza Atanasio Tzul, zona 12 de la

ciudad de Guatemala, cuyo objetivo principal es la comercialización de teléfonos celulares, accesorios y repuestos por internet, así también, como la reparación y mantenimiento de toda marca y clase de teléfonos celulares, en sus oficinas centrales.

Móvil Shop, S. A. desarrolló en su primera tienda la estrategia de promover de una manera efectiva, los servicios de valor agregado que ofrece la red operadora de telefonía móvil “Tigo”, como lo son alternativas que van desde enviar un mensaje de texto nacional e internacional, enviar y recibir e-mails, enviar fotografías desde un móvil a otro móvil y correos electrónicos, ver canales de TV cable en el celular, navegar en Internet, realizar descargas de contenidos y poder estar en línea con todas las opciones de redes sociales, como también crear su propia red de contactos con mensajería instantánea a través de teléfonos inteligentes, cambiando la manera de captar la atención de sus clientes que buscan en un teléfono celular algo más que el poder realizar y recibir llamadas.

En el año 2010, pasa a formar parte de los centros autorizados de servicio al cliente de “Tigo”, como proveedor de servicios entre los cuales se pueden mencionar: bloqueo de líneas post pago, recuperación de números telefónicos, venta y soporte de internet móvil Tigo, gestiones de atención al cliente en general.

La empresa para realizar el cobro de las ventas, cuenta con un sistema de seguridad 3D Secure para las transacciones y la encriptación de información por GEO TRUST para tarjetas de crédito y debito (Visa y Mastercard).

En el año 2012, como parte de sus estrategias y planes de trabajo, la empresa se encuentra en proceso de apertura, de otras dos tiendas que estarán ubicadas

en los centros comerciales Eskala Roosevelt en la ciudad de Guatemala y Plaza El Frutal en Villa Nueva y tendrá disponible entre su inventario de productos, además de teléfonos celulares y accesorios, laptops y netbooks.

Desde el punto de vista técnico y financiero es considerada una mediana empresa, con las siguientes características:

- Mantiene una nómina promedio de 20 trabajadores.
- El 70% de sus ingresos lo representa la comercialización de teléfonos celulares por internet.
- Su capital de trabajo se encuentra entre los cuatro (4) millones de quetzales.
- El grado de dependencia de los sistemas informáticos es alto.
- Cuenta con una estructura organizacional claramente definida, con niveles jerárquicos y asignación de funciones debidamente establecidos.
- Se encuentra establecida bajo una sociedad anónima.

1.3.2. Constitución de la empresa comercial

Móvil Shop, S.A., es una sociedad anónima que fue constituida el 30 de mayo del año 2008, de acuerdo con las leyes mercantiles de la República de Guatemala y por un plazo de duración indefinido.

Móvil Shop, S. A., se dedica a la importación, distribución y comercialización de teléfonos celulares, accesorios y repuestos. Las ventas de sus productos son a

nivel nacional. Sus oficinas administrativas se localizan en la ciudad de Guatemala.

El período contable de la empresa es del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

El capital autorizado, suscrito y pagado de Móvil Shop, S. A. es de Q. 500,000, dividido en 5,000 acciones comunes nominativas, con valor nominal de Q. 100 cada una. La titularidad y propiedad de las acciones que conforman el capital de la empresa se encuentra distribuido de forma proporcional entre cinco (5) accionistas de nacionalidad guatemalteca.

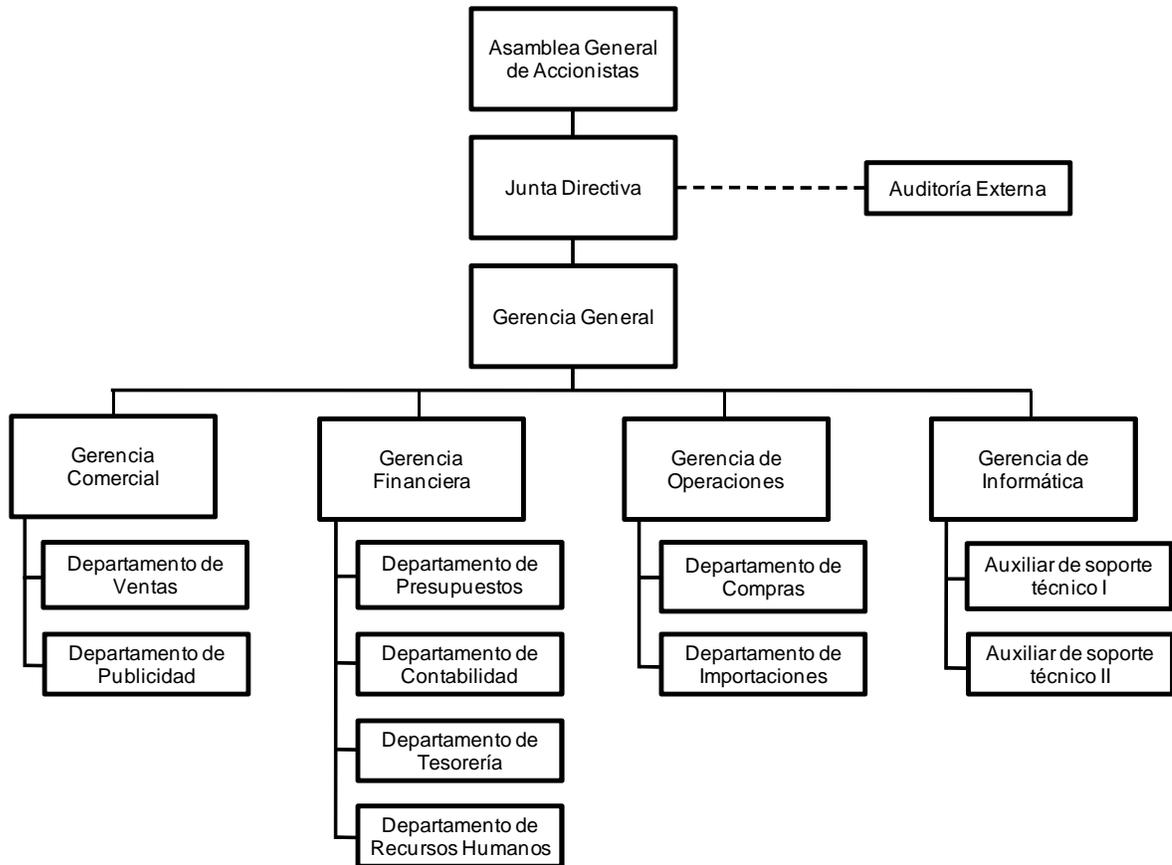
Según el Decreto 2-70 Código de Comercio, una sociedad anónima es: la que tiene el capital dividido y representado por acciones, en donde la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito y el capital autorizado es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones.

1.3.3. Estructura organizacional

El sistema de organización que utiliza Móvil Shop, S. A., es el de organización lineal, la cual consiste en que la autoridad y responsabilidad continua se transmite en una sola línea para cada persona o grupo. La empresa tiene representación por medio del Consejo de Administración, quien es el órgano superior de dirección y administración de la sociedad.

A continuación se presenta la estructura organizacional por departamento de la empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares y accesorios por internet Móvil Shop, S. A.:

Figura No. 1
Organigrama de la empresa Móvil Shop, S. A.



Fuente: Información proporcionada por la empresa Móvil Shop, S. A.

1.4. Aspectos fiscales, legales y normativos

Las leyes, regulaciones, normativas y temas relacionados con las operaciones y actividades a las que se encuentra afecta una empresa que se dedica a la comercialización de teléfonos celulares por internet, son:

1.4.1. Código de Comercio (Decreto 2-70 del Congreso de la República)

Móvil Shop, S. A., se encuentran bajo el alcance de este código, debido a que en él se establece que su aplicabilidad se regirá a los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, que

son comerciantes quienes en nombre propio y con fines de lucro, tienen como actividad la intermediación en la circulación de bienes y que la empresa mercantil y sus elementos son cosas mercantiles.

En este código se regula lo relacionado a las capacidades e incapacidades del comerciante, la personalidad de las sociedades mercantiles, el plazo en el que opera una sociedad, los tipos de aportaciones y responsabilidades de los socios, distribución de utilidades y pérdidas, las reservas, derechos y prohibiciones de los socios, las disposiciones generales, de las acciones, de las asambleas, la administración y fiscalización de la sociedad anónima, las obligaciones profesionales de los comerciantes, la protección a la libre competencia, la contabilidad y la correspondencia mercantil, las cosas mercantiles y obligaciones, y contratos mercantiles.

1.4.2. Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República)

Este código indica en el artículo dieciocho, que sujeto pasivo de la obligación tributaria es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

En el artículo veintitrés, se indica que los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales específicas (como lo es la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley Timbres Fiscales y Papel Sellado, entre otras); así mismo al pago de intereses y sanciones monetarias, en su caso.

En este código se regula lo relacionado al hecho generador de la obligación tributaria, extinción de la obligación tributaria, infracciones y sanciones, procedimientos ante la administración tributaria, procesos administrativos,

procedimientos de restitución, impugnación de las resoluciones de la administración tributaria y lo contencioso administrativo,

1.4.3. Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto 10-2012 del Congreso de la República)

En su artículo número uno, se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan todas las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

En el artículo cuatro, se indica que son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de rentas, las rentas de actividades lucrativas, rentas de trabajo y rentas de capital.

La categoría de renta a que se encuentra afecta Móvil Shop, S. A. es al de rentas de actividades lucrativas, la cual se define en el artículo número diez, como aquellas actividades que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente. Dentro de esta categoría de renta, se observa el establecimiento de los siguientes regímenes para el pago y declaración del Impuesto sobre la Renta:

- a) Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, consiste en aplicar a la base imponible determinada el tipo impositivo del 25%. Este tipo impositivo se reducirá gradualmente de la forma siguiente:
 - i. Para el período de liquidación del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil trece, el tipo impositivo será el 31%.

- ii. Para el periodo de liquidación del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, el tipo impositivo será el 28%.
- iii. Para los periodos de liquidación del uno de enero de dos mil quince en adelante, será del 25%.

b) Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, consiste en aplicar a la renta imponible que se encuentre en el rango de Q. 0.01 al Q. 30,000.00 el tipo impositivo del 5% y a la renta imponible que se encuentre en el rango de Q. 30,000.01 en adelante el tipo impositivo del 7% más el importe fijo de Q. 1,500.00. Este tipo impositivo se ajustará gradualmente de la forma siguiente:

- i. Del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil trece, el tipo impositivo será de seis por ciento 6%.
- ii. A partir del uno de enero de dos mil catorce en adelante, el tipo impositivo será el indicado en la literal b) de esta sección.

Móvil Shop, S. A., se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Entre otros temas, esta ley regula lo relacionado al hecho generador, exenciones, sujetos pasivos afectos al impuesto, obligaciones de los contribuyentes, normas especiales de valoración entre partes relacionadas, información y documentos de los contribuyentes, determinación de la renta imponible, entre otros temas.

1.4.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- (Decreto 27-92 del Congreso de la República)

Esta ley establece un Impuesto al Valor Agregado que afecta al contribuyente (a la empresa) que realice cualesquiera de las siguientes actividades: ventas o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios, importaciones, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario (socios) para uso o consumo personal, destrucción y pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, venta o permuta de bienes inmuebles, donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles y/o aportación de bienes inmuebles a sociedades.

La tarifa de este impuesto, es del doce por ciento (12%) sobre la base imponible de las ventas, la cual se encuentra conformada por el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales y deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.

Para efectos del pago del Impuesto al Valor Agregado por las ventas realizadas, podrá deducir el impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.

Esta ley regula lo relacionado a la fecha del pago del impuesto, la determinación del Impuesto al Valor Agregado por pagar o por cobrar, de registro de contribuyentes, los documentos por venta, los libros y registros, las declaraciones y pagos, y retención en la facturación por cuenta de vendedores (facturas especiales).

1.4.5. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos (Decreto 37-92 del Congreso de la República)

Esta ley establece un impuesto del tres por ciento (3%) sobre el valor de cualquiera de los siguientes actos o contratos siguientes:

- Contratos civiles y mercantiles.
- Documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país.
- Documentos cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
- Recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de los propietarios o por viáticos no comprobables.
- Recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades.

El cinco de marzo del año dos mil doce, fue publicado el Decreto Número 10-2012 Del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, en el cual según el libro VI, a esta ley se realizaron las siguientes reformas:

- Se adiciona como parte de los documentos afectos a este impuesto, los documentos que contengan actos y contratos por la segunda y subsiguientes ventas o permutas de bienes inmuebles.
- Se adiciona al artículo diecinueve, un párrafo en el que se indica que en el caso del testimonio de la escritura pública en el que se documente la segunda o subsiguientes ventas o permutas de bienes inmuebles, la base imponible del impuesto la constituye el valor mayor entre el valor consignado por quien vende, permuta y adquiere, bajo juramento, en la escritura pública;

el valor establecido por un valuator autorizado; o, el valor inscrito por el contribuyente en la matrícula fiscal o municipal.

1.4.6. Código de Trabajo (Decreto 14-41 del Congreso de la República)

Este Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, la creación de instituciones para resolver sus conflictos, definición de sueldos y salarios, jornadas de trabajo, período de vacaciones por año laborado y pago de indemnización por tiempo de servicio.

"Patrono es toda persona individual o jurídica que utiliza los servicios de uno o más trabajadores, en virtud de un contrato o relación de trabajo". (2:3)

1.4.7. Bonificación Incentivo (Decreto 37-2001 del Congreso de la República)

En el artículo uno de este Decreto, se indica que todos los trabajadores del sector privado del país, cualquiera que sea la actividad en que se desempeñe, obtendrán una bonificación incentivo de doscientos cincuenta quetzales, los cuales sus empleadores deberán pagar junto al sueldo mensual devengado.

1.4.8. Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado (Decreto 76-78 del Congreso de la República)

En su artículo número uno y dos, esta ley establece que el patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente, el cual deberá pagarse el cincuenta por ciento en la primera quincena del mes de diciembre y el cincuenta por ciento restante en la segunda quincena del mes de enero del siguiente año, o pagar el cien por ciento de la

prestación de aguinaldo en el mes de diciembre, sin quedar obligado a pagar ningún complemento en el mes de enero.

1.4.9. Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público (Decreto 42-92 del Congreso de la República)

Esta ley establece que el patrono debe pagar una prestación anual, con carácter de prestación laboral, equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador, equivalente al cien por ciento, si este laboró durante un año ininterrumpido o si la duración de la relación laboral es menor a un año, esta prestación será proporcional al tiempo laborado. Dicha bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año.

1.4.10. Ley Orgánica del Seguro Social (Decreto 295 del Congreso de la República)

Esta ley establece que el patrono y trabajadores deben pagar una cuota mensual al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, lo cual permite a los trabajadores utilizar los servicios de esta entidad. El porcentaje a pagar por el trabajador es del cuatro punto ochenta y tres por ciento (4.83%) sobre el sueldo devengado, el patrono contribuirá con una cuota del doce punto sesenta y siete por ciento (12.67%) sobre el sueldo de cada trabajador. La cuota patronal se encuentra integrada de la siguiente forma: 10.67% para el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social - IGSS, 1% para el Instituto de Recreación para los Trabajadores - IRTRA y 1% para el Instituto Técnico de Capacitación y Productividad - INTECAP.

1.4.11. Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas (Decreto 47-2008 del Congreso de la República)

Esta ley será aplicable a todo tipo de comunicación electrónica, transacción o acto jurídico, público o privado, nacional o internacional.

Esta ley regula lo relacionado a requisitos jurídicos de las comunicaciones electrónicas, formación de contratos a través de medios electrónicos, firmas electrónicas, prestadoras de servicios certificados y su registro.

1.4.12. Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES)

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (conocido como la IASB por sus siglas en inglés) desarrolló y publicó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), la cual pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades catalogadas como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas.

Esta norma se encuentra contenida en 35 secciones y el glosario de términos, a continuación se detalla dichas secciones:

Tabla No. 1
Secciones de la NIIF para las PYMES

1 / 2

Sección	Nombre de la sección
1	Pequeñas y medianas empresas
2	Conceptos y principios generales
3	Presentación de estados financieros
4	Estado de situación financiera
5	Estado de resultado integral y estado de resultados
6	Estado de Cambio en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas

Tabla No. 1
Secciones de la NIIF para las PYMES

2 / 2

Sección	Nombre de la sección
7	Estado de flujo de efectivo
8	Notas a los estados financieros
9	Estados financieros consolidados y separados
10	Políticas contables, estimaciones y errores
11	Instrumentos financieros básicos
12	Otros temas relacionados con los instrumentos financieros
13	Inventarios
14	Inversiones en asociadas
15	Inversiones en negocios conjuntos
16	Propiedades de inversión
17	Propiedad, planta y equipo
18	Activos intangibles distintos de la plusvalía
19	Combinaciones de negocio y plusvalía
20	Arrendamientos
21	Provisiones y contingencias
22	Pasivos y patrimonios
23	Ingresos de actividades ordinarias
24	Subvenciones de gobierno
25	Costos por préstamos
26	Pagos basados en acciones
27	Deterioro del valor de los activos
28	Beneficios a los empleados
29	Impuestos a las ganancias
30	Conversión de la moneda extranjera
31	Hiperinflación
32	Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa
33	Informaciones a revelar sobre partes relacionadas
34	Actividades especiales
35	Transición a la NIIF para la PYMES

Fuente: Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), 2009, Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

La NIIF para las PYMES fue adoptada como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, a que se refiere el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, por medio de Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Contadores Públicos

y Auditores de Guatemala, el día veintinueve de junio de dos mil diez y su aplicación es obligatoria a partir del uno de enero del dos mil once. La adopción de la NIIF para las PYMES, se debe principalmente a que van dirigidas a las empresas que no cotizan en bolsa de valores, ya que en Guatemala la cantidad de empresas que lo hacen es mínima.

CAPÍTULO II

COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET

2.1. Comercio Electrónico

2.1.1. Definición

Entre las principales definiciones de comercio electrónico también conocido como e-commerce (electronic commerce en inglés), se pueden detallar las siguientes:

“Comercio Electrónico: Abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de una o más comunicaciones electrónicas o de cualquier otro medio similar. Las relaciones de índole comercial comprenden, sin limitarse a ellas, las operaciones siguientes: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operación de representación o mandato comercial; todo tipo de operaciones financieras, incluyendo el factoraje y el arrendamiento de bienes de equipo con opción a compra; de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; de inversión; de financiación; de banca; de seguros; de todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera”. (7:2)

"Es el uso de las tecnologías computacionales y de telecomunicaciones que se realiza entre empresas o bien entre vendedores y compradores, para apoyar el comercio de bienes y servicios." (13)

“Es una metodología moderna para hacer negocios que detecta la necesidad de las empresas, comerciantes y consumidores de reducir costos, así como mejorar

la calidad de los bienes y servicios, además de mejorar el tiempo de entrega de los bienes o servicios.” (13)

“Entrega de información, productos, servicios o pagos por medio de líneas telefónicas, redes de ordenadores o de cualquier otro dispositivo electrónico.” (15)

“Consiste en la compra y venta entre personas y empresas de productos o de servicios a través de medios electrónicos, tales como Internet y otras redes informáticas, los cuales pueden ser artículos virtuales (software y derivados en su mayoría) o artículos físicos (libros, juguetes, entre otros).” (15)

"Es la aplicación de la avanzada tecnología de información para incrementar la eficacia de las relaciones empresariales entre socios comerciales. (Automotive Action Group in North America).” (16)

Como se puede observar en estas definiciones, se hace referencia a que es una actividad:

- Caracterizada por llevarse a cabo en medios tecnológicos e informáticos.
- Comercial entre empresas, inter-empresas, consumidores y particulares, actividad que existe si se utilizan medios digitales para la comunicación y se intercambian bienes digitales o bienes físicos.
- En donde las partes involucradas, interactúan de manera electrónica en lugar de hacerlo de la manera tradicional con intercambios físicos o trato físico directo.

2.1.2. Antecedentes

Según publicaciones, observadas en la página de internet <http://www.monografias.com>, se indica que Comercio es el proceso y los mecanismos utilizados, necesarios para colocar las mercancías que son elaboradas en las unidades de producción a los centros de distribución, en donde se aprovisionan los consumidores, siendo este el último eslabón de la cadena de comercialización. El comercio es comunicación y trato. Por consiguiente a través de los años han aparecido diferentes formas de comercio.

A principio de los años 1920, en los Estados Unidos apareció la venta por catálogo, impulsado por las grandes tiendas de mayoreo, en donde los potenciales compradores podían escoger los productos en sus hogares, sin la insistencia o presión, según sea el caso, de un vendedor. La venta por catálogo tomó mayor impulso con la aparición de las tarjetas de crédito; además de determinar un tipo de relación de mayor anonimato entre el cliente y el vendedor.

A mediados de 1960, con la ayuda de la televisión, surgió una nueva forma de venta por catálogo, también llamada venta directa, en donde los productos se mostraban con mayor realismo, resaltando sus principales características. La venta directa se concretaba mediante un teléfono y usualmente con pagos de tarjetas de crédito.

A principio de los años 1970, aparecieron las primeras relaciones comerciales que utilizaban una computadora para transmitir datos. Este tipo de intercambio de información, trajo consigo mejoras de los procesos de fabricación en el ámbito privado, entre empresas de un mismo sector. Es por eso que se trataron de fijar estándares para realizar este intercambio, el cual era distinto con relación a cada industria.

A fines de los años 1970 en el sector público el uso de tecnologías de información, para el intercambio de datos tuvo su origen en las actividades militares. El Ministerio de Defensa de Estados Unidos inició un programa de investigación destinado a desarrollar técnicas y tecnologías que permitieron intercambiar de manera transparente, paquetes de información entre diferentes redes de computadoras, el proyecto encargado de diseñar esos protocolos de comunicación se llamo "Internetting project" (de este proyecto de investigación proviene el nombre del popular sistema de redes), del que surgieron los prototipos TCP/IP (Transmission Control Protocol) / (Internet Protocol) los cuales fueron desarrollados conjuntamente por Vinton Cerf y Robert Kahn y son los que actualmente se emplean en Internet. A través de este proyecto se logró estandarizar las comunicaciones entre computadoras. En 1989 aparece un nuevo servicio, la World Wide Web (WWW, Telaraña Global), cuando un grupo de investigadores en Ginebra, Suiza, ideo un método a través del cual empleando la tecnología de Internet, enlazaban documentos científicos provenientes de diferentes computadoras a los que podían integrarse recursos multimedia (texto, gráficos, música, entre otros). Lo más importante de la WWW es su alto nivel de accesibilidad, que se traduce en los escasos conocimientos de informática que exige de sus usuarios.

A mediados de los años 1980 se desarrolló un sistema para procesar órdenes de pedido de forma electrónica, por el cual los clientes las emitían desde sus empresas y eran enviadas por medio de la WWW.

Como consecuencia del desarrollo de estas tecnologías y de las telecomunicaciones, ha hecho que los intercambios de datos crezcan a niveles extraordinarios, simplificándose cada vez más y creando nuevas formas de comercio, como lo es el Comercio Electrónico.

2.1.3. Elementos

Para que una relación de Comercio Electrónico pueda llevarse a cabo, se debe contar con los siguientes elementos:

a) Agente:

Entidad lucrativa que ofrece productos o servicios por medio de una tienda virtual. Esta figura no necesariamente debe ser el productor directo, ya que si bien es cierto que una de las principales características del comercio electrónico es la reducción de costos, los productores directos en su mayoría no se encuentran interesados en colocar sus productos o servicios al consumidor final.

b) Cliente:

Es quien requiere los productos o servicios del agente sin importar su ubicación física. Normalmente los clientes en el comercio electrónico, no son clientes constantes o de forma regular como lo son aquellos clientes de empresas que comercializan sus productos de forma física o tradicional, sin embargo existen formas de mantenerlos, como lo es la estrategia de mercadeo llamada "fidelización del cliente", la cual consiste en que por medio del buen servicios, precios bajos, rapidez en la entrega y simplicidad en las transacciones de compra, el cliente desee comprar nuevamente.

c) Producto:

Son aquellos objetos muebles o bienes físicos que son puestos a la venta por los agentes, los cuales necesitan ser transportados por los medios usuales no electrónicos.

d) La tienda virtual:

Es el espacio virtual del agente o empresa comercial, también conocida como tienda en línea o Sitio Web para operaciones comerciales, donde los productos y servicios pueden ser descritos y seleccionados. Una tienda virtual cuenta con un catálogo de productos, carrito de compras, mecanismos de promoción y ofertas, motor de búsquedas, proceso de compra, medios de pago, información corporativa, logística, registro y área de usuarios.

e) Sistema de pago:

Se encuentra conformado por las entidades financieras que intervienen y garantizan el pago de los productos adquiridos. Entre estas entidades se pueden mencionar las empresas de tarjetas de crédito y bancos, sin embargo existen otros medios de pago denominados mecanismos fuera de línea (off-line), mecanismos que incluyen pagos contra entrega y entrega posterior a confirmar un depósito bancario.

f) Courier o envío del producto:

Es quien entrega el bien comprado. En el comercio electrónico es fundamental cumplir con los compromisos de entrega, porque es la única forma de construirse una reputación positiva, es estimular el crecimiento de las ventas en una empresa comercial y la satisfacción del cliente.

2.1.4. Características

Las principales características que definen al comercio electrónico son:

a) Ubicuidad:

A diferencia del comercio tradicional, en el cual se desarrolla en un mercado o lugar físico en donde las personas acuden para comprar o vender, en el

comercio electrónico se puede hacer desde cualquier parte, a cualquier hora ya que no cuenta con un lugar o espacio físico.

b) Alcance global:

El mercado potencial para las empresas es toda la población mundial con acceso a Internet, ya que en el comercio electrónico, desaparecen las barreras nacionales y regionales. Si bien es cierto que aún falta por solventar el problema de la logística, en el caso de bienes, sigue siendo necesario llevarlos de alguna manera al hogar del comprador.

c) Estándares

Los estándares del Internet son mundiales, por lo que los costos de las empresas para la distribución de sus productos son bajos, como también se reduce el esfuerzo de búsqueda por parte de los consumidores. Se presenta la facilidad de comparar precios, descripciones de productos, proveedores, plazos de entrega, entre otros.

d) Interactividad:

El comercio electrónico permite una comunicación de ambos sentidos entre el comerciante y el consumidor.

e) Personalización:

El comercio electrónico permite personalizar la información que se mostrara al consumidor, como lo es el nombre, artículos en función de sus intereses o de compras anteriores, recomendaciones según el perfil, entre otros.

2.1.5. Clasificación

Atendiendo a la forma de entrega de los productos, el comercio electrónico se clasifica en:

a) Comercio electrónico directo:

Es aquel en donde tanto el pedido, el pago y la entrega del bien o prestación de servicio, se realiza en línea, a través de la web, como por ejemplo se puede mencionar la transmisión de productos digitalizados (libros, música, programas, entre otros) y accesos a bases de datos. Las operaciones realizadas por medio de comercio electrónico directo, se caracterizan por carecer de presencia física tanto del comprador como del vendedor y el objeto de la transacción no es un bien tangible.

b) Comercio electrónico indirecto

Son las que involucran bienes tangibles en donde la entrega del bien se realiza a través de los medios convencionales de transporte.

Atendiendo a los participantes que intervienen, el comercio electrónico, se clasifica en:

a) Empresa – Empresa:

También conocida como B2B (business to business). Esta clasificación se refiere a aquella relación comercial, en donde una empresa hace uso de una red para procesar órdenes de compra a sus proveedores, recibir facturas y realizar los pagos correspondientes. Esta categoría ha sido utilizada por muchos años, particularmente haciendo uso de EDI (Electronic Data Interchange) sobre redes privadas o redes de valor agregado (Valueadded Networks-VAN). Las empresas

pueden intervenir como compradoras o vendedoras, o como proveedoras de herramientas o servicios de soporte para el comercio electrónico, instituciones financieras, proveedores de servicios de Internet, entre otros.

b) Empresa– cliente:

También conocida como B2C (business to consumer). Esta clasificación se puede comparar con la venta al detalle, solamente que de manera electrónica. Esta categoría ha tenido gran aceptación y se ha ampliado gracias a la World Wide Web (WWW), ya que existen diversas empresas que venden sus productos y prestan sus servicios a clientes que los utilizarán para uso particular.

c) Empresa– administración

También conocida como B2A (business to administration). Se refiere a todas las transacciones llevadas a cabo entre las compañías y las diferentes organizaciones de gobierno. La administración pública actúa como agente regulador y promotor del comercio electrónico y como usuario del mismo. Se puede decir que por el momento esta categoría se encuentra en sus inicios, pero que conforme el gobierno empiece a hacer uso de sus propias operaciones, para dar un incremento al comercio electrónico, está alcanzará su mayor potencial. Cabe hacer mención que también se ofrecerán servicios de intercambio electrónico para realizar transacciones como la devolución del IVA y el pago de impuestos corporativos.

d) Cliente – administración

También conocida como C2A (consumer to administration). En esta clasificación, los ciudadanos pueden interactuar con las Administraciones Tributarias a efectos de realizar la presentación de las declaraciones juradas y/o el pago de los tributos, obtener asistencia informativa y otros servicios.

e) Consumidor-Empresa:

También conocida como C2B (consumer to business) y en este caso es el cliente individual quien inicia la relación comercial con la empresa.

f) Consumidor-Consumidor:

También conocida como C2C (consumer to consumer) y se trata de una relación comercial entre dos personas naturales.

2.2. Internet

2.2.1. Definición

“Podemos definir a Internet como una "red de redes", es decir, una red que no sólo interconecta computadoras, sino que interconecta redes de computadoras entre sí. Una red de computadoras es un conjunto de máquinas que se comunican a través de algún medio (cable coaxial, fibra óptica, radiofrecuencia, líneas telefónicas, etc.) con el objeto de compartir recursos.

De esta manera, Internet sirve de enlace entre redes más pequeñas y permite ampliar su cobertura al hacerlas parte de una "red global". Esta red global tiene la característica de que utiliza un lenguaje común que garantiza la intercomunicación de los diferentes participantes; este lenguaje común o protocolo (un protocolo es el lenguaje que utilizan las computadoras al compartir recursos) se conoce como TCP/IP.” (20:3)

Los servicios que actualmente están disponibles en Internet, son:

- Mensajería electrónica. Fundamentalmente se trata del correo electrónico (e-mail o electronic mail), sin embargo entre otros métodos de mensajería se encuentran la telefonía, el fax y videoconferencias.

- Uso de recursos remotos. Permite trabajar de forma remota sobre otra máquina, siendo lo más habitual realizar una sesión para entrar en una computadora y utilizar sus recursos informáticos.
- Transferencia de archivos. El usuario puede transferir sus ficheros de una máquina a otra, generalmente se realiza esta tarea ingresando a servidores y viceversa.
- Conversaciones y debates. Mediante foros, grupos, canales de charlas, clubes, asociaciones y otras formas de participación conjunta como por ejemplo el Facebook y Twitter.
- Búsqueda y localizaciones. Hoy en día el acceso a la mayoría de información se localiza por medio de buscadores.

Los protocolos de internet, son las especificaciones que hacen posible que estos servicios puedan conectarse entre sí, cada uno actuando en un nivel. Los niveles en que son aplicados corresponden a aplicación, transporte, de red, de enlace y algunos otros. Los protocolos más importantes son:

Tabla No. 2
Protocolos de Internet

1 / 2

Protocolo	Propósito	Nivel
SMTP (Simple Mail Transfer Protocol)	Correo electrónico.	Aplicación
TELNET	Sesión remota.	Aplicación
FTP (File Transfer Protocol)	Transferencia de archivos.	Aplicación

Tabla No. 2
Protocolos de Internet

2 / 2

Protocolo	Propósito	Nivel
NNTTP (Network News Transfer Protocol)	Distribución de grupos de debate.	Aplicación
GOPHER	Navegación por dirección de texto.	Aplicación
HTTP (HyperText Transfer Protocol)	Protocolo de transporte de ficheros hipertexto del WWW, incluyendo los documentos Multipurpose Internet Mail Extensions).	Aplicación
UDP (User Datagram Protocol)	Servicio de transporte de datos sin conexión.	Transporte
TCP (Transmission Control Protocol)	Servicio de transporte de datos con conexión.	Transporte
IP (Internetworking Protocol)	Envío y recepción de paquetes.	Red
SLIP (Serial Line Internet Protocol)	Transmisión de paquetes IP por una línea serie.	Enlace
PPP (Point to Point Protocol)	Transmisión de un protocolo por una línea serie.	Enlace

Fuente: pagina web <http://www.un.org/spanish>, Internet como Herramienta Básica de la Actividad Diplomática.

2.2.2. Antecedentes

El origen del Internet se remonta a más de veinticinco años atrás, como un proyecto de investigación en redes de conmutación de paquetes, dentro de un ámbito militar. A finales de los años sesenta, en plena guerra fría, el Departamento de Defensa Americano (DoD) llegó a la conclusión de que su sistema de comunicaciones era demasiado vulnerable.

Como alternativa, el Departamento de Defensa, a través de su Agencia de Proyectos de Investigación Avanzados (Advanced Research Projects Agency, ARPA) en diciembre de 1969, condujo una investigación que originó como resultado una red experimental de cuatro nodos, denominó ARPAnet. La idea central de esta red era conseguir que la información llegara a su destino aunque parte de la red estuviera destruida.

ARPA desarrolló una nueva tecnología denominada conmutación de paquetes, cuya principal característica residía en fragmentar la información, dividirla en porciones de una determinada longitud a las que se llama paquetes. Esta nueva tecnología no se encontraba preestablecida, de forma que si una parte de la red callera o fuera destruida, el flujo de paquetes sería automáticamente encaminado por nodos alternativos. Los códigos de comprobación permitían conocer la pérdida o corrupción de paquetes, estableciéndose un mecanismo que permite la recuperación. Este sistema de transmisión reunía múltiples ventajas:

- **Fiabilidad:** Independiente de la calidad de líneas utilizadas y de las caídas de la red.
- **Distribución más fácil de los datos:** Dado que al contener cada paquete la información necesaria para llegar a su destino, permite que paquetes con distinto objetivo puedan compartir un mismo canal o camino de comunicaciones.
- **Posibilidad de técnicas de compresión:** Que aumentan la capacidad de transmisión y de encriptado que permiten una codificación, de forma que se asegure la confidencialidad de los datos.

Al igual que los equipos o las conexiones también se evolucionó en los servicios que ofrecía ARPAnet, ya que si bien al principio sólo permitía ejecutar programas en modo remoto, en 1972 se introdujo un sistema de correo electrónico.

Sin embargo, seguía existiendo un problema para que las computadoras pudieran comunicarse entre sí, ya que era necesario que todas ellas enviaran y recibieran la información de la misma manera. En 1974, se presentó el protocolo "Transmission Control Protocol / Internet Protocol (TCP/IP)". Este protocolo proporcionaba un sistema independiente de intercambio de datos entre las computadoras y redes locales de distinto origen. A principios de los ochenta el Departamento de Defensa de Estados Unidos decidió usar el protocolo TCP/IP para la red ARPAnet, extendiéndola en Arpanet y Milnet, siendo la segunda de uso exclusivamente militar, conectada a Arpanet bajo un tráfico extremadamente controlado. Igualmente en Europa se creó la red Minet, como extensión de Milnet.

Dado que una gran cantidad de los organismos tenían sus propias redes de área local (RAL) conectadas a los nodos de la red se fue evolucionando hacia una red llamada ARPA Internet, formada por miles de equipos. El nombre sufrió algunos cambios más como: Federal Research Internet, TCP/IP Internet y finalmente, INTERNET.

Durante los años ochenta, Internet creció hasta incluir el potencial informático de las universidades y centros de investigación, lo que unido a la posterior incorporación de empresas privadas, organismos públicos y asociaciones de todo el mundo supuso un fuerte impulso para Internet, que dejó de ser un proyecto con protección estatal para convertirse en la mayor red de las computadoras del mundo. Internet no es simplemente una red de computadoras, más bien, se trata de una asociación de miles de redes conectadas entre sí.

Todo ello da lugar a la “RED DE REDES”, en la que una computadora de una red puede intercambiar información con otra situada en una red remota.

En gran parte, este espectacular crecimiento se debe a la notable mejora en la facilidad de uso de los servicios ofrecidos, dado que, aún manteniéndose los servicios originales de Internet como herramienta básica de la actividad diplomática, transferencia de ficheros, correo electrónico o acceso remoto, la irrupción de la “TELARAÑA MUNDIAL”, World Wide Web (www), un servicio de consulta de documentos hipertextuales, ha sido el paso definitivo hacia la popularidad de la que actualmente goza.

2.2.3. Estructura

Para comprender la estructura del Internet, se debe hacer mención que también se refiere a una red, cuyos elementos que la componen son: nodos y enlaces.

En la estructura de Internet, se pretende tener conectividad entre todos los nodos que la componen, es decir, tener la posibilidad de encontrar por lo menos dos rutas o caminos entre dos nodos cualesquiera que sean. Uno de ellos es el nodo origen de los mensajes mientras que el otro es el nodo destino.

Los nodos no son más que computadoras dedicadas a encaminar los paquetes hacia su destino, eligiendo el enlace más adecuado en cada momento. Estos nodos reciben el nombre de enrutadores (routers), y serían algunos de los nodos de la parte interna/central de la red. Igualmente, al conectarse utilizando una computadora, que si bien es cierto también es un nodo de la red a la que se le denomina “host”.

Los enlaces son las conexiones físicas entre nodos y están formados por un conjunto de circuitos de datos en forma de hilos telefónicos, fibras ópticas,

microondas y demás soportes propios de telecomunicaciones. La información, se divide en trozos de un número determinado de caracteres. A cada trozo de estos, se le denomina paquete, a la que se le asocia información de enrutamiento y se envía por un enlace. Es decir, cuando se establece una conexión de Internet, el equipo queda conectado por un enlace a la red.

Existen una serie de computadoras que se conectan a la red con el objeto de ofrecer y proporcionar alguna clase de servicio a todo aquel que se lo pida. Estas computadoras son también nodos de la red y se denominan servidores (servers).

Para poder acceder a los recursos que ofrece un servidor se necesita un tipo de programa específico, denominado programa cliente, que se debe ejecutar en la computadora y que es la encargada de mantener el diálogo con el programa servidor. Por tanto, se está en una arquitectura cliente/servidor, en la que el programa servidor corre en la computadora que ofrece algún recurso y el programa cliente en la computadora de aquél que lo reclama. En el mundo del Internet, por ejemplo, tenemos que los famosos programas navegadores son clientes que piden páginas a diversos servidores que existen en la red.

En función del tráfico que deba circular por un enlace en concreto, o de lo que se pague por él, se utilizan líneas de mayor capacidad, que hacen que el flujo de información entre dos nodos sea más o menos rápido.

2.2.4. La World Wide Web

La World Wide Web (www) es una compleja telaraña de páginas relacionadas y enlazadas entre sí. Una típica página Web contiene palabras e imágenes, como la de una revista, pero con una gran diferencia: la información es interactiva,

mediante lo que se denominan enlaces de hipertexto, que son la base de la telaraña.

Una página web puede contener texto, imágenes, sonidos, vídeo clips y en especial, enlaces con otras páginas. Para acceder a la web, en primer lugar se necesita instalar un programa Navegador. Netscape Communicator e Internet Explorer son los más utilizados.

Las páginas web se crean utilizando el lenguaje de enlaces hipertexto o lenguaje HTML (Hypertext Mark Language). El HTML es un conjunto de instrucciones que el programador inserta en un texto convencional. Para crear un documento HTML, el texto se intercala entre una serie de órdenes o etiquetas que controlan la forma en que el texto se ve con un navegador. Dichas órdenes se colocan entre los símbolos menor que y mayor que <> y no aparecen al visualizar la página web. Como ejemplo, se puede ver la programación en html de cualquier página web desde tu navegador Netscape en Ver/Origen de la página.

2.2.4.1. Sitios web (URL)

Cada sitio web tiene una dirección propia y única URL (Localizador Universal de Recursos). Estas URL siempre van precedidas por las letras “http://” (protocolo específico de internet para la transferencia de documentos hipertexto). Una URL típica podría ser <http://www.pkfguatemala.com/index.htm>, en donde:

- “http://”: está indicando al navegador que se quiere conectarte a un documento Web.
- “www”: es el nombre del servidor de Web de una organización determinada.

- “.pkfguatemala”: es el nombre del servidor en cual está la página Web que se está solicitando.
- “.com”: indica que el servidor está gestionado por una organización sin ánimo de lucro.
- “/index.htm”: lo que sigue a la barra inclinada después del nombre de zona indica el documento que se está solicitando al servidor web de pkfguatemala, en este caso el documento web llamado index.htm.

Como se explicó en el tema sobre la estructura de Internet, las direcciones de sitios web, están basadas en la arquitectura cliente/servidor. Por lo tanto, el programa navegador actúa como un cliente de web que solicita al servidor web (pkfguatemala en este caso) una página web que es proporcionada al cliente siempre que la dirección sea correcta. Básicamente, en este principio queda resumida la interacción entre usuario y servidor.

Normalmente se puede "navegar" o saltar de una página a otra simplemente pulsando con el ratón sobre las zonas activas. Sin embargo, si se conoce una dirección web específica (o URL) se puede teclear en la zona del navegador destinada a tal efecto.

2.3. Transacciones de comercio electrónico por internet en una tienda virtual

2.3.1. Elementos de una tienda virtual

a) Catálogo de productos

Contiene el detalle de los productos y servicios que la empresa ofrece a los clientes. La presentación de los productos debe transmitir confianza y seriedad a

los clientes. El uso de fotografías reales y una buena descripción del producto, contribuyen a incrementar estos aspectos. De igual forma es muy interesante acompañar los productos con información complementaria multimedia (videos, Pod Cast, otros) o incluso documentos PDF.

El catálogo de productos y servicios es la carta de presentación a los clientes.

b) Carrito de la compra

El carrito de la compra, es un elemento indispensable en la tienda virtual. Este elemento debe ofrecer la posibilidad de añadir, eliminar o modificar los productos que durante la navegación se han seleccionado e incorporado, es aconsejable, que esté visible en todas las páginas de la tienda virtual, para que el usuario no pierda de vista en ningún momento lo que está comprando.

c) Mecanismo de promoción y ofertas

Las promociones y las ofertas deben comunicarse de una forma clara, resaltando el precio de la oferta y mostrando junto a él, el precio no rebajado. La tienda virtual debe de disponer de un módulo de descuentos y promociones que permitan definir de forma puntual descuentos personalizados por categorías de producto, tipos de cliente, entre otros, tanto a nivel de porcentaje como cantidad fija a aplicar sobre el precio de venta del producto. Asimismo, se debería poder configurar un mínimo y un máximo de compra para obtener el descuento.

d) Motor de búsqueda

Es aquel que facilita al cliente, encontrar los productos y servicios mediante la búsqueda por diversos criterios y parámetros, entre los criterios de interés se pueden mencionar las búsquedas por palabras clave, precio, categoría, nombre, entre otros.

Es importante e indispensable que se disponga de un buen motor de búsqueda o buscador integrado. En caso de no poder mostrar resultados exactos a las búsquedas, es deseable que el buscador ofrezca otras sugerencias relacionadas con el producto buscado, de esta forma no se cometerán errores o se dará la impresión de que el buscador parezca que no funciona, o que el catálogo de productos es muy reducido.

e) Proceso de compra

Se considera un buen proceso de compra aquel que es directo y se encuentra guiado mediante mensajes de información.

Idealmente el proceso de compra debe plantearse, en que la duración del proceso de compra implique el menor número posible de pasos y clicks de ratón. Es importante que durante el proceso de compra se muestre información complementaria que transmita confianza a los usuarios, y que a éstos al terminar la compra no les quede ninguna duda respecto a la compra que acaban de hacer y respecto a:

- Gastos de envío asociados a la transacción.
- Dirección de entrega del pedido.
- Período de devolución y plazos de entrega.
- Disponibilidad de los productos elegidos y plazo de envío de los mismos.

f) Medios de pago

Es el espacio en la tienda virtual, en donde el cliente hace efectivo el pago de los productos que ha agregado al carrito de compra. Es fundamental ofrecer el mayor número de posibilidades y flexibilidad al mostrar las opciones a

seleccionar la forma de pago del pedido. Los medios de pago que podemos encontrar habitualmente son los siguientes:

- Contra reembolso.
- Transferencia bancaria.
- Domiciliación bancaria.
- Tarjeta de crédito (A través de TPV virtual).
- Medios Alternativos: PayPal, Saftpay, Allopass.

g) Logística

La tienda virtual debe ofrecer de forma clara el costo por envío de la mercancía adquirida. En este sentido, debe permitir configurar una matriz de gastos de envío para cada transportista y ofrecer la posibilidad de calcular los gastos de envío en función de:

- Cálculo de los gastos de envío empleando una tarifa fija.
- Cálculo de los gastos de envío en función del volumen de compra.
- Cálculo de los gastos de envío en función del peso de la compra y coste adicional por cantidades excedidas.
- Otros

h) Registro y área de usuario

En esta, el cliente debe poder agregar, consultar o modificar, al menos:

- Datos personales.
- Datos de envío y facturación.
- Estado del pedido realizado e histórico de pedidos.
- Boletín de novedades.

El registro de clientes es un aspecto muy importante de una tienda virtual tanto para que los clientes realicen sus pedidos como para poder llevar a cabo acciones posteriores de fidelización y captación de nuevos clientes.

i) Información corporativa

Es necesario mostrar a los clientes información que haga que conozca a los proveedores de los productos y servicios por medio de la tienda virtual en la que realizan sus compras, que entiendan la filosofía del negocio, la trayectoria empresarial, entre otros. Este tipo de información transmite transparencia, fiabilidad y confianza.

Esta información suele estructurarse en secciones como:

- Quiénes son.
- Qué ofrecen.
- Aviso legal y política de privacidad.
- Información de contacto.
- Dónde se encuentra ubicados.
- Condiciones de compra y contratación.
- Preguntas frecuentes.
- Otros.

2.3.2. Formas de pago

Una empresa comercial que venda en línea sus productos, debe ofrecer a sus clientes la mayor flexibilidad y comodidad al elegir la forma de pago.

Las formas de pago más populares que se pueden encontrar hoy en día, se pueden agrupar en dos: métodos off-line y métodos on-line.

Los métodos de pago off-line, son aquellos en los cuales el pago no se efectúa durante la realización de la compra, sino con posterioridad a la compra.

Dentro de los métodos off-line, se encuentran los siguientes modos de pago:

- a) **Contra reembolso.** Este método se puede considerar como el método de pago más seguro, ya que el pago se realiza cuando el producto adquirido llega al usuario.
- b) **Transferencia bancaria.** Este método de pago consiste en que el comercio notifica al usuario una cuenta bancaria donde el cliente debe realizar una transferencia para que se gestione su pedido.
- c) **Domiciliación bancaria.** Consiste en que el cliente facilita al comercio un número de cuenta bancaria para que éste le gire un cobro con una periodicidad determinada. Este método es menos frecuente.

Por otro lado, los métodos on-line, son aquellos en los cuales el pago se realiza en el mismo momento de la compra por medio de conexión directa a través de un canal de pago o similar. Dentro de los métodos on-line se encuentran los siguientes:

- d) **Tarjeta de crédito (TPV virtual).** Es el sistema de pago electrónico más común y aceptado. Así mismo se pueden distinguir dos tipos de TPVs: el tradicional a través del cual se puede usar cualquier tarjeta de crédito y los TPVs 3D Secure en los que el pago se realiza mediante conexión telemática directa con un canal de pago de una entidad bancaria.

En ambos casos, la empresa comercial o la entidad bancaria solicitan los datos de la tarjeta de crédito para poder finalizar la compra.

- e) **PayPal.** Es uno de los sistemas de pago on-line relativamente más recientes dentro del marco del comercio electrónico. Este método de pago, propiedad de la empresa norteamericana Ebay, consiste en la recepción y envío de dinero en Internet de forma rápida y segura entre el comprador y el vendedor. Para ello el comprador debe registrarse, de forma gratuita, desde la web www.paypal.es y obtener servicios como suscripción a pagos periódicos, realizar el pago desde una cuenta bancaria, o incluso que el dinero se deposite en la propia cuenta de PayPal.

2.3.3. Riesgos y amenazas

La mayoría de riesgos y amenazas en Internet puede clasificarse en alguna de las siguientes categorías:

- a) **Robo de identidad:** Es cuando un criminal roba la identidad de algún usuario, pudiendo cambiar la información de las cuentas del comprador, crear cuentas nuevas, utilizar su identidad para cometer crímenes e incluso usar su identidad para establecer una nueva vida.
- b) **Fraude de tarjetas de crédito:** Se limita a las cargas sobre tarjetas de crédito robadas o números de tarjetas de débito. El criminal accede al número de cuenta y luego lo utiliza para comprar productos en línea o personalmente hasta que no cuente con más fondos en la tarjeta de crédito al estar sobregirada o en su cuenta bancaria ya no haya fondos disponibles.
- c) **Phishing:** Es la práctica ilegal de redirigir el tráfico del sitio web de un comerciante legítimo a la de un estafador fraudulento. Los criminales se han

unido a los sitios web de buena reputación, por lo general a las empresas grandes, los cuales parecen idénticos a los sitios de compras. Al introducir el nombre y contraseña en estos sitios web para iniciar sesión en sus cuentas reales, conseguirán comprar productos no deseados y robarles.

- d) Venta de información a terceros:** Una práctica común, incluso entre las grandes empresas de buena reputación, es el acto legal de vender información de los clientes, contactos y asociados, o se brinda acceso a la información a personas no autorizadas.

- e) Pérdida de integridad de los datos:** Un intruso crea, modifica o borra información.

- f) Pérdida de servicio:** El servicio se interrumpe como consecuencia de las acciones de un hacker.

- g) Pérdida de control:** Acceso a la información, por personas o usuarios externos sin ningún control.

- h) Virus:** Existe una diversidad de virus en el Internet, sin embargo cuando se refiere al comercio electrónico por internet, existe un virus denominado “troyano”, este tipo de virus es usado para ingresar a un sistema ajeno, este suele estar oculto en un programa aparentemente inofensivo que se ejecuta cuando se utiliza el software. El troyano funciona en segundo plano y reúne información acerca del sistema y los usuarios. Después envía esa información al hacker (personas que pretenden encontrar brechas de seguridad en el software o en la configuración para penetrar en el sistema) para entrar al sistema.

2.3.4. Seguridad

Los requisitos de seguridad de un sistema de pago electrónico son:

- a) **Autenticación de los datos:** En un sistema de pago a través de tarjetas de crédito, existe una entidad certificadora que durante la operación de pago garantiza la autenticidad de la transacción validando la información de tarjeta de crédito y titular de la misma. La autenticación de otros datos que puedan afectar a la legalidad de la compra realizada se garantiza gracias a protocolos criptográficos.

- b) **Disponibilidad y fiabilidad:** En el proceso de pago de una transacción, se debe garantizar que en ese instante no puede existir una pérdida del servicio. Podría producirse algún fallo en el sistema, por tanto una peculiaridad de las transacciones debe de ser que se realizan correctamente o no se realizan, de tal cuenta que la fiabilidad del sistema es total.

- c) **Integridad:** No puede haber forma de manipular la información o alterarla mientras se realiza una transacción electrónica. Para ello existen mecanismos de seguridad como son códigos de autenticación, firma digital, comunicación segura, entre otros.

- d) **Confidencialidad:** Los datos que se envían en una operación electrónica no pueden ser visibles para terceros, de ahí que se empleen técnicas de encriptado y cifrado de la información por parte de los actores implicados en la transacción.

Para poder cumplir con estos requisitos, normalmente en el comercio electrónico se utilizan los siguientes mecanismos de seguridad:

- a) **Encriptación:** Es el conjunto de técnicas que intentan hacer inaccesible la información a personas no autorizadas. Por lo general, la encriptación se basa en una clave, sin la cual la información no puede ser descifrada.
- b) **Protocolo SET (Transacción Electrónica Segura):** Es un conjunto de especificaciones desarrolladas por las empresas transnacionales VISA y MasterCard, con el apoyo y asistencia de las empresas GTE, IBM, Microsoft, Netscape, SAIC, Terisa y Verisign, que da paso a una forma segura de realizar transacciones electrónicas, en las que están involucrados: el usuario final, comerciante, entidades financieras, administradoras de tarjetas y propietarios de marcas de tarjetas.

Por lo tanto, SET dirige sus procesos a:

- Proporcionar la autenticación necesaria.
- Garantizar la confidencialidad de la información sensible.
- Preservar la integridad de la información.
- Definir los algoritmos criptográficos y protocolos necesarios para los servicios anteriores.

SET utiliza para sus procesos de encriptación dos algoritmos:

- De clave pública RSA (algoritmo asimétrico), diseñado por Rivest, Shamir y Adleman, cuyas iniciales componen su nombre.
- De clave privada DES (Data Encryption Standard), de fortaleza contrastada y excelente rendimiento, conocido también como algoritmo asimétrico ya que emplea dos claves diferentes: una para encriptación y otra para desencriptación.

- c) **Firma digital:** “Es un esquema matemático que sirve para demostrar la autenticidad de un mensaje digital, que puede ser por ejemplo un documento

electrónico. Una firma digital da al destinatario seguridad de que el mensaje fue creado por el remitente (autenticidad de origen) y que no fue alterado durante la transmisión (integridad). Las firmas digitales se utilizan comúnmente para la distribución de software, transacciones financieras y en otras áreas donde es importante detectar la falsificación y la manipulación. La firma electrónica, como la firma hológrafa (autógrafa, manuscrita), puede vincularse a un documento para identificar al autor, para señalar conformidad (o disconformidad) con el contenido, para indicar que se ha leído y, en su defecto mostrar el tipo de firma y garantizar que no se pueda modificar su contenido.” (19)

- d) Certificados de autenticidad:** Como se ha visto la integridad de los datos y la autenticidad de quien envía los mensajes es garantizada por la firma electrónica; sin embargo, existe la posibilidad de suplantar la identidad del emisor, alterando intencionalmente su clave pública. Para evitarlo, las claves públicas deben ser intercambiadas mediante canales seguros, a través de los certificados de autenticidad, emitidos por las Autoridades Certificadoras.

- e) Criptografía:** Abarca el uso de mensajes encubiertos, códigos y cifras. “La palabra criptografía se limita a veces a la utilización de cifras, es decir, métodos de transponer las letras de mensajes (no cifrados) normales o métodos que implican la sustitución de otras letras o símbolos por las letras originales del mensaje, así como diferentes combinaciones de tales métodos, todos ellos conforme a sistemas predeterminados. Hay diferentes tipos de cifras, pero todos ellos pueden encuadrarse en una de las dos siguientes categorías: transposición y sustitución.” (14)

CAPÍTULO III

CICLO DE INGRESOS Y RIESGOS DE AUDITORÍA

3.1. Ciclo de ingresos

3.1.1. Definición

“Un ciclo de transacciones es un flujo continuo de hechos y transacciones económicos similares, los cuales se agrupan y enlazan entre sí, culminando con un efecto en los estados financieros, a través de uno o más saldos de cuenta y/o revelaciones. Es un acontecimiento que se convierte en una transacción y será procesada en los sistemas contables de la entidad.” (6:1)

“Un hecho económico es un suceso potencial, verdadero y objetivo.” (6:1)

Existen varias clases de hechos económicos, entre los que se pueden mencionar aquellos que involucran intercambios con terceros, los que comprenden fuerzas o entidades externas, los que involucran decisiones o transferencia de recursos, los que involucran el tiempo (acumulación de intereses por ejemplo), entre otros.

“Una transacción es un hecho económico al que se le ha reconocido que produce un efecto potencial sobre los estados financieros, se ha presentado en una forma en que puede procesarse y ha sido aceptado para procesamiento por uno o más de los sistemas de registro de la entidad.” (6.3)

Generalmente un ciclo de transacciones involucra lo siguiente:

- La manera en que inician y procesan las transacciones, ya sea de forma manual o mediante procedimientos automatizados, incluyendo los sistemas

de aplicación y los ambientes de procesamiento de la computadora, que soportan el procesamiento de los ciclos de transacciones.

- La manera en que se registran las transacciones, lo cual incluye la identificación y captura de la información para las transacciones o hechos.
- El procesamiento de las transacciones, incluyendo funciones como edición y validación, cálculo, medición, valuación, resumen y conciliación, ya sea realizado mediante procedimientos automatizados o manuales.
- El proceso de la información de las transacciones en los estados financieros. Se refiere a la preparación de los informes financieros así como de otra información, ya sea en formato electrónico o impreso, que la entidad usa al medir y revisar el desempeño financiero y de otras funciones, incluyendo las estimaciones contables y revelaciones.
- Los saldos de cuenta y revelaciones afectados.
- Resultados clave.

La agrupación de transacciones en ciclos permite establecer una relación entre las partes que intervienen en el proceso y la secuencia de acción de los hechos y transacciones. Los ciclos de transacciones pueden dividirse en un número limitado de grupos de actividades o ciclos, los cuales varían según la naturaleza y tipo de negocio de la entidad. Para una empresa comercial los principales ciclos de transacciones son:

- Ciclo de tesorería.
- Ciclo de gastos.

- Ciclo de nóminas.
- Ciclo de inventarios o conversión.
- Ciclo de ingresos; y
- Ciclo de información financiera o ciclo financiero.

En los párrafos anteriores, se detallaron los ciclos de transacciones que pueden derivarse en una empresa comercial, sin embargo el ciclo de ingresos es el ciclo de interés para esta investigación, por tanto, a continuación se define este concepto:

Es el ciclo que abarca las actividades que se relacionan con el intercambio de bienes y servicios con clientes y la cobranza del ingreso en efectivo, e incluye todas las actividades adicionales que generan ingresos. Como ingreso se refiere a los honorarios, comisiones, alquileres, regalías, matrículas, cuotas, ingresos por servicios, ingresos por venta de productos, entre otros. En el ciclo de ingresos, se cede el control físico de los derechos de propiedad sobre ciertos recursos (inventarios por ejemplo) a cambio de efectivo, el costeo de los ingresos es una función que también puede ser identificada con el ciclo de ingresos.

3.1.2. Componentes

El ciclo de ingresos se compone de cuentas contables, funciones de ejecución, funciones de registro y asientos contables, funciones custodia, formas y documentos.

3.1.2.1. Cuentas contables

Las cuentas contables relacionadas al ciclo de ingresos son las siguientes:

Ingresos:

“Son las percepciones de efectivo y/o derechos, que representan un incremento en activos que puede derivarse de venta de productos ó prestación de servicios. En forma general se puede decir que el ingreso es el incremento bruto en activos o la reducción bruta en pasivos, que resulte de cualquier transacción directamente relacionada con una actividad rentable de una entidad, que pueda cambiar la ecuación patrimonial.” (8)

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, indica que aplicará la sección número 23, al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- La venta de bienes (si los produce o no la entidad para su venta o los adquiere para su reventa).
- La prestación de servicios.
- Los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.
- El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos.

Cuentas por cobrar:

Son los créditos a favor de la empresa, documentados o en cuenta corriente, provenientes de las ventas de mercaderías o servicios, y representan derechos exigibles. Otro nombre de cuenta contable con el que se registran las transacciones de cuentas por cobrar es “clientes”.

Efectivo y bancos:

Se entiende por efectivo los activos representados por moneda de curso legal, de los que se puede disponer en cualquier momento, estos se pueden tener

físicamente (efectivo o saldo en caja) o bien porque se encuentran depositados en una institución bancaria contra la que se pueden girar cheques.

En general, el efectivo no comprende solamente los billetes y monedas en cajas y los saldos de las cuentas bancarias, sino también otros valores que son similares por su fácil disposición y falta de restricción, aún cuando la empresa no mantenga posesión físicamente de los mismos.

Devoluciones y rebajas sobre ventas:

En esta cuenta contable, se registra el valor de los ingresos que después de haberse percibido y registrado como ingreso, tengan que devolverse o los descuentos concedidos a los clientes por errores en precios, tipo de productos o por cualquier otro motivo en donde el producto no es devuelto en su totalidad, sino parcialmente.

Costo de ventas:

Son los costos de las mercaderías o mercancías que ha vendido la empresa. El costo de las mercaderías o mercancías comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darle la condición y ubicación al momento de presentarse a la venta.

Ingresos no realizados y diferidos:

Representan varios tipos de cobros anticipados a cambio de artículos o servicios que aún no se han entregado o proporcionado.

3.1.2.2. Funciones de ejecución

Las funciones de ejecución son aquellas transacciones que se llevan a cabo en el ciclo de ingreso por la venta de productos o servicios. Normalmente las funciones de ejecución, comprenden la recepción y aceptación de pedidos de clientes, procesamiento del cobro de los productos, confirmación de pedidos, preparación de las instrucciones de pedidos, retiro del almacén, preparación de las facturas, empaque y envío de los productos.

3.1.2.3. Funciones de registro y asientos contables

Los efectos por cada una de las transacciones que se realizan en los ciclos de transacciones, son reflejados o incluidos por medio de registros contables cuando son monetarios, entre los registros contables que se realizan en el ciclo de ingresos se pueden mencionar los siguientes: Registro de los compromisos por los pedidos realizados por los clientes, registro de cobro de los productos y facturación, registros de retiro de inventarios y costos de ventas, registro de los ingresos a la entrega de productos. Los registros contables dependerán de los procesos y formas de operación de la entidad y su sistema informático.

3.1.2.4. Funciones de custodia, formas y documentos

Las funciones de custodia corresponden a las actividades de actualización del libro diario, libro mayor y libro de balance, como los registros auxiliares que la entidad comercial utiliza para el control de sus operaciones tales como detalle de facturación y ventas, detalle de productos vendidos y kardex, disponibilidades de efectivo, cuentas por cobrar a clientes o entidades financieras que administran tarjetas de créditos, entre otros. Así mismo la función de custodia incluye la administración y resguardo de documentación y formas utilizadas para el soporte de las transacciones del ciclo de ingresos ya sea en medios físicos o magnéticos como por ejemplo órdenes de pedidos de clientes, facturación, órdenes de envío

y despacho, recibos por cobros, entre otros. La documentación y formas utilizadas por la empresa, dependerán de sus procesos y operación de la entidad, como de su control interno y sistema informático.

3.1.3. Reconocimiento de los ingresos

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades indica en la sección veintitrés:

“Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por su cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad.” (4:141)

“Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se satisfagan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) La entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes.
- (b) La entidad no conserve ninguna participación en la gestión de forma continua en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retenga el control efectivo sobre los bienes vendidos.

- (c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- (d) Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción.
- (e) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción puedan ser medidos con fiabilidad.

La evaluación de cuándo ha transferido una entidad al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, la transferencia de los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del de la transferencia de la titularidad legal o del traspaso de la posesión de los bienes.” (4:143)

“Si una entidad conserva solo una parte insignificante de la propiedad, la transacción es una venta y la entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias. Por ejemplo, un vendedor reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando conserve la titularidad legal de los bienes con el único propósito de asegurar el cobro de la deuda. De forma similar, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando ofrezca una evolución si los bienes están defectuosos o si el cliente no está satisfecho por otros motivos, y la entidad pueda estimar con fiabilidad las devoluciones. En estos casos, la entidad reconocerá una provisión por devoluciones de acuerdo con la Sección 21 Provisiones y Contingencias.” (4:144)

3.1.4. Transacciones en el ciclo de ingresos de una empresa comercial

Existen ciertos procesos o transacciones entre la iniciación y culminación de cualquier tipo de venta. Algunas veces éstos pueden aparecer solos, relacionados entre sí y aún combinados uno con otro, en otros casos alguna o varias transacciones pueden ser dilatadas y complejas. Sin embargo, a continuación se expone una descripción generalizada de las transacciones más importantes y que son comunes en el ciclo de ingresos para una empresa comercial:

3.1.4.1. Recepción y aceptación de pedidos de clientes

Esta transacción es la que da origen al ciclo de ingresos, ya que es en la que el cliente realiza la solicitud de productos o servicios que ofrece la empresa. Normalmente esta transacción es documentada mediante una orden de pedido, sin embargo, no siempre los clientes completan bien los datos de sus pedidos, por lo que este proceso incluye la comprobación de la integridad de esos pedidos y en caso contrario coordinar la comunicación con el cliente y recabar los datos necesarios.

El pedido del cliente comprende ciertas actividades para su procesamiento, las cuales se detallan a continuación:

- Todas las órdenes recibidas de los clientes son capturadas y procesadas, ya que el pedido en sí es la autorización del cliente.
- Las órdenes son procesadas solamente que los límites de crédito del cliente sean aprobados.

- La aceptación del pedido después de revisar los precios y condiciones de venta, es la autorización y aprobación por parte del departamento de ventas.
- Los datos capturados de las órdenes son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y embarque.
- Las órdenes y cancelaciones de las mismas son capturadas correctamente.

Estas actividades constituyen “controles básicos”, que deben documentarse en alguna forma, como lo son las firmas del personal responsable por ejemplo.

3.1.4.2. Preparación de las facturas

La preparación de las facturas o facturación del pedido, se basa en documentos comprobatorios previamente autorizados y validados, según se describió en la transacción de recepción y aceptación del pedido, estos pueden ser formas pre-impresas o digitales como lo son pedido del cliente, orden de pedido, orden de embarque, entre otros, según lo establecido por la empresa.

Al realizar la facturación de los pedidos, debe establecerse control sobre los datos, condiciones, precios, multiplicaciones, sumas y situaciones similares que debieran chequearse en la factura.

Generalmente el registro contable de las ventas principia con esta transacción.

3.1.4.3. Requisiciones y retiro del almacén o bodegas

Como continuación a la transacción de recepción y aceptación de pedidos de clientes y la preparación de la factura o facturación, se realizan las transacciones de requisición y retiro de almacén o bodegas. Esa transacción consiste en la preparación de los productos solicitados por los clientes, la documentación que

genera esta transacción, dependiendo de la logística y operatoria de la empresa, puede ser la factura u orden de despacho. Normalmente esta transacción es documentada con una orden de despacho, la cual marcará la pauta de las unidades, especificaciones y tipos de productos a entregar a los clientes. En esta transacción se realizan las descargas de inventario u por consiguiente la determinación del costo de ventas.

3.1.4.4. Despacho de pedidos

Esta transacción, se refiere a la forma de distribución de los productos que son enviados a los clientes, incluye la logística y coordinación de las rutas de entrega, tiempo, días y condiciones en que los productos serán entregados.

3.1.4.5. Procesamiento del cobro de los productos

Esta transacción se refiere a la fase en donde las ventas de productos, son convertidas en efectivo, o cuando por las ventas de productos al crearse una cuenta a cobrar a los clientes es recuperada. Los cobros son realizados de acuerdo a las condiciones, términos de la venta y dependiendo del cliente al que se le ha realizado la venta, ya que estos pueden ser al contado o al crédito. Cualquiera que sea la forma de la venta, el documento que comúnmente evidencia los cobros, son los recibos de caja.

3.1.4.6. Devoluciones sobre ventas

Este tipo de transacción, se deriva de las devoluciones de inventario que los clientes realizan por distintos motivos, los cuales pueden ser por insatisfacción de los estándares de calidad, errores de despacho, roturas, entre otros. Las devoluciones deben de estar acorde a las políticas de la empresa y deben contar con las autorizaciones y aprobaciones correspondientes. Normalmente este tipo

de transacciones se encuentran documentadas con solicitudes de devolución y notas de crédito.

3.2. Riesgos de auditoría

3.2.1. Definición

El término “riesgo” usualmente se utiliza en cualquier materia y con significados diferentes. Entre estos significados se pueden encontrar los siguientes:

- En la teoría de la gestión y la estrategia de los negocios, es el riesgo que produce resultados favorables y desfavorables y que está asociado con probabilidades de realización. Es lo inesperado.
- En la teoría de las decisiones, riesgo es una propiedad de las diversas opciones que hace que el individuo que las enfrenta pueda obtener o no los resultados esperados.
- En la teoría financiera, riesgo es el elemento cuantificable de potenciales pérdidas asociadas con la tenencia de activos, sean inversiones o créditos.
- En el área de seguridad ambiental y salud ocupacional, el riesgo se asocia con los peligros de las tareas y operaciones.

“En términos generales, riesgo es un concepto que se utiliza para expresar la incertidumbre de eventos y resultados que podrían ejercer un efecto adverso en los objetivos y las metas de la organización.” (23:3)

En auditoría, el Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados, en el glosario de términos, relaciona el concepto “riesgo” con el concepto “riesgo de incorrección material”, el cual es definido como el riesgo de

que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. Así mismo se indica que “incorrección”, es aquella diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requerida respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes. Error es una declaración incorrecta no intencional de la omisión de una cantidad o de una información a revelar y fraude es un acto intencionado realizado que conlleva la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Considerando lo expuesto anteriormente, el riesgo de auditoría, es aquel riesgo en donde el auditor pueda expresar una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección, por ejemplo, cuanto mayor sea en opinión del auditor el riesgo de incorrección material, menor será el riesgo de detección aceptable y en consecuencia, la evidencia de auditoría requerida por el auditor deberá ser más convincente y con alcance mayor.

3.2.2. Evaluación de riesgos

Según la Norma Internacional de Auditoría número 315, en su párrafo 25, indica que el auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material, en dos categorías:

(a) los estados financieros (o a riesgos a nivel de entidad); y

(b) las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar.

El primer paso en el análisis del riesgo es su evaluación. Antes de diseñar procedimientos de auditoría, el riesgo tiene que ser identificado, medido y valorado para ser asignado a un nivel de prioridad.

Para su identificación se puede aplicar un enfoque del entorno externo o el enfoque de amenaza. El auditor debe preguntarse “¿Qué puede andar mal?” a nivel de los estados financieros en su totalidad o a nivel de las afirmaciones de tipos de transacciones, saldos contables, e información a revelar en los estados financieros.

La medición de los riesgos, involucra determinar si los riesgos detectados son o no “riesgos de incorrección material”. Al realizar la medición de los riesgos, se deben considerar factores tales como la ética del trabajo, la idoneidad del personal, el valor de las cuentas o rubros de los estados financieros, la complejidad de las operaciones, los resultados de auditoría previa y otros factores.

La valoración para asignación de prioridades, consiste en determinar si los riesgos de incorrección material identificados y medidos anteriormente, son riesgos significativos que requieren una consideración especial en la auditoría, esto permite fijar la atención en los riesgos de mayor severidad.

3.2.3. Riesgos de incorrección material en los estados financieros

Es un riesgo que afecta el encargo de auditoría como un todo, es decir, el riesgo de incorrección material a nivel de estados financieros y que por consiguiente, puede afectar y ser ligados con uno o más tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar y sus respectivas aseveraciones.

Los riesgos de incorrección material a nivel de los estados financieros, que existen y que la empresa puede enfrentar son tan variados, complejos y la

posibilidad con que pueden ocurrir es diferente, sin embargo existe cierta clase de riesgos comunes e identificables en las empresas, los cuales se detallan a continuación:

- Riesgos de propiedad.
- Riesgos de activos monetarios.
- Riesgos humanos.
- Riesgos comerciales.
- Riesgos de información.
- Riesgos legales.
- Riesgos políticos.
- Riesgos operativos.
- Riesgo crediticio.
- Riesgo de fraude.
- Riesgo de país.
- Riesgo de mercado.
- Riesgo tecnológico.

3.2.4. Riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar

Es el riesgo específico asociado con un tipo de transacciones, saldo contable o información a revelar en particular y que es determinado para uno o más afirmaciones. Estos riesgos pueden ser normales o riesgo significativo:

- Riesgos específicos normales: Son aquellos en donde la probabilidad de ocurrencia y la potencial magnitud se encuentra en una clasificación media / baja.
- Riesgos específicos significativos: Son aquellos en donde la probabilidad de ocurrencia y la potencial magnitud se encuentra en una clasificación alta y por consiguiente, requiere una consideración especial en la auditoría.

La determinación de los riesgos significativos, es un asunto de juicio profesional en donde al ejercerlo, se excluye el efecto de los controles relacionados al riesgo determinado, para establecer su naturaleza, la probable magnitud, la posibilidad de que se originen múltiples incorrecciones y la probabilidad de ocurrencia, a tal grado que requieran consideración especial de auditoría.

En la determinación de los riesgos significativos, el auditor deberá considerar por lo menos, lo siguiente:

- Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- Si el riesgo está relacionado con desarrollo económico, contable u otros desarrollos y, por lo tanto, requiere de atención especial.
- La complejidad de las transacciones.
- Si el riesgo involucra transacciones significativas con partes vinculadas.
- El grado de subjetividad en la medición de la información financiera relacionada con el riesgo, especialmente aquellos que involucran un amplio rango de incertidumbre de medición.
- Si el riesgo involucra transacciones significativas que están fuera del curso normal de negocio de la entidad, o que de otro modo parecen ser inusuales.

“Las afirmaciones utilizadas por el auditor para considerar los distintos tipos de potenciales incorrecciones que pueden ocurrir se pueden clasificar en las tres categorías siguientes y pueden adoptar las siguientes formas:

(a) Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el período objeto de auditoría.

- i. Ocurrencia: las transacciones y hechos registrados han ocurrido y corresponden a la entidad.
- ii. Integridad: se han registrado todos los hechos y transacciones que tenían que registrarse.
- iii. Exactitud: las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado adecuadamente.
- iv. Corte de operaciones: las transacciones y los hechos se han registrado en el período correcto.
- v. Clasificación: las transacciones y los hechos se han registrado en las cuentas apropiadas.

(b) Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del período:

- i. Existencia: los activos, pasivos y el patrimonio neto existen.
- ii. Derechos y obligaciones: la entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
- iii. Integridad: se han registrado todos los activos, pasivos e instrumentos de patrimonio neto que tenían que registrarse.
- iv. Valoración e imputación: los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por importes apropiados y cualquier ajuste de valoración o imputación resultante ha sido adecuadamente registrado.

(c) Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar:

- i. Ocurrencia y derechos y obligaciones: los hechos, transacciones y otras cuestiones revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
- ii. Integridad: se ha incluido en los estados financieros toda la información a revelar que tenía que incluirse.
- iii. Clasificación y comprensibilidad: la información financiera se presenta y describe adecuadamente, y la información a revelar se expresa con claridad.
- iv. Exactitud y valoración: la información financiera y la otra información se muestran fielmente y por las cantidades adecuadas.” (3:303)

Por otro lado, el riesgo de incorrección material en las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar, según la Norma Internacional de Auditoría número 200, cuenta con dos componentes, los cuales son riesgos de la entidad y existen con independencia de la auditoría de los estados financieros, y otro más relacionado con el trabajo de auditoría:

- Riesgo inherente: Es la susceptibilidad de una afirmación sobre una clase de transacción, saldo de cuenta o información a revelar, de que exista una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o en conjunto con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles de control interno correspondientes. El riesgo inherente de una clase de transacción, saldo de cuenta o información a revelar, variará dependiendo de la entidad, de los ciclos de transacciones, del tamaño de las operaciones, del juicio profesional, entre otros aspectos.

- **Riesgo de control:** Es el riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable o información a revelar, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o en conjunto con otras incorrecciones, no sea prevenida, detectada y/o corregida oportunamente por el sistema de control interno de la entidad.
- **Riesgo de detección.** Este riesgo es aquel en donde los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.

3.2.5. Riesgos de incorrección material en el ciclo de ingresos

En la Norma Internacional de Auditoría número 240, se indica que existe un riesgo de incorrección material asumido debido a fraude en los ingresos, por una sobrevaluación o subvaluación, por lo que se considera que el ciclo de ingresos es uno de los ciclos de transacciones de mayor susceptibilidad a incorrecciones materiales. A continuación se detallan los principales riesgos (sin limitarse a estos, ya que los mismos tienen la finalidad de dar ejemplos de riesgos comunes), de incorrección material por transacciones y cuentas contables del ciclo de ingresos de una empresa comercial:

Tabla No. 3
Matriz de Riesgos para el Ciclo de Ingresos

1 / 5

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación(es)	Cuenta contable afectada
Recepción y aceptación de pedidos de clientes	<ul style="list-style-type: none"> • Las órdenes son aprobadas por la gerencia, sin considerar los precios y condiciones de venta establecidos. 	Ocurrencia	Ingresos y Cuentas por Cobrar

Tabla No. 3
Matriz de Riesgos para el Ciclo de Ingresos

2 / 5

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación(es)	Cuenta contable afectada
Recepción y aceptación de pedidos de clientes	<ul style="list-style-type: none"> No solamente las órdenes de pedido autorizadas son capturadas y procesadas. 	Ocurrencia	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> No todas las órdenes de pedidos recibidas de los clientes se capturan y procesan. 	Integridad	
	<ul style="list-style-type: none"> Las cancelaciones de órdenes de pedidos no son capturadas correctamente. Los datos capturados de las órdenes no son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y embarque. 	Exactitud	
	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de pedidos, son procesadas sin considerar los límites de crédito del cliente o sin que los límites de crédito no sean aprobados. 	Valoración e imputación	
Preparación de las facturas	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas no se relacionan con órdenes de pedidos autorizadas. 	Ocurrencia	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> No todos los productos despachados son facturados. Todas las facturas emitidas son registradas. 	Integridad	
	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas son generadas usando otros precios y condiciones autorizadas. 	Exactitud	

Tabla No. 3
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos

3 / 5

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación(es)	Cuenta contable afectada
Preparación de las facturas	• Las facturas no se calculan y registran correctamente.	Exactitud	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	• Las cuentas por cobrar no reflejan las circunstancias existentes del negocio y las condiciones económicas de acuerdo con las políticas contables que son utilizadas.	Valoración e imputación	
	• Las facturas no son registradas en el período apropiado.	Corte de operaciones	
	• La información de Ventas y Cuentas por Cobrar no se presenta de una manera razonable y no es revelada toda la información que es necesaria para la presentación razonable y de conformidad con el marco de información financiera.	Presentación	
Requisiciones y retiro del almacén o bodegas	• El inventario se libera sin importar si las órdenes de pedidos de clientes se encuentran aprobados.	Ocurrencia	Inventario y Costo de Ventas
	• No todas las órdenes de despacho se registran.	Integridad	
	• Las órdenes de despacho no se registran correctamente.	Exactitud	
	• Las órdenes de despacho no se registran oportunamente y en el período apropiado.	Corte de operaciones	

Tabla No. 3
Matriz de Riesgos para el Ciclo de Ingresos

4 / 5

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación(es)	Cuenta contable afectada
Despacho de pedidos	<ul style="list-style-type: none"> • Los montos registrados en el Costo de Ventas no representan aquéllos costos asociados con el inventario despachado. 	Ocurrencia	Inventario y Costo de Ventas
	<ul style="list-style-type: none"> • Los costos del inventario despachado no se trasladan del Inventario al Costo de Ventas. 	Integridad	
	<ul style="list-style-type: none"> • Los costos del inventario despachado no se registran correctamente. 	Exactitud	
	<ul style="list-style-type: none"> • Los costos del inventario despachado no se trasladan del inventario al costo de ventas oportunamente y en el período apropiado. 	Corte de operaciones	
Procesamiento del cobro de los productos	<ul style="list-style-type: none"> • Las entradas de efectivo y bancos no son válidas y son capturadas para su procesamiento más de una vez. 	Ocurrencia	Ingresos, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos
	<ul style="list-style-type: none"> • No todas las entradas de efectivo son capturadas para su procesamiento. 	Integridad	
	<ul style="list-style-type: none"> • La información de las entradas de efectivo y bancos no es capturada para su procesamiento correcto. 	Exactitud	
	<ul style="list-style-type: none"> • No existe monitoreo de la cobranza oportuna y las entradas de efectivo en otra moneda no se encuentra valuada al tipo de cambio correcto. 	Valoración e imputación	

Tabla No. 3
Matriz de Riesgos para el Ciclo de Ingresos

5 / 5

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación(es)	Cuenta contable afectada
Procesamiento del cobro de los productos	<ul style="list-style-type: none"> Las entradas de efectivo y bancos no son registradas en el período en el cual son recibidas. 	Corte de operaciones	Ingresos, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos
Devoluciones sobre ventas y ajustes	<ul style="list-style-type: none"> No todas las notas de crédito están relacionadas con la devolución de productos u otro ajuste válido. 	Ocurrencia	Devoluciones y Rebajas, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos
	<ul style="list-style-type: none"> No se emiten notas de crédito para todos los productos devueltos y ajustes a las cuentas por cobrar de acuerdo con la política establecida por la entidad. No todas las notas de crédito emitidas son registradas. 	Integridad	
	<ul style="list-style-type: none"> Las notas de crédito y ajustes a las cuentas por cobrar son calculadas y registradas incorrectamente. Los descuentos son calculados y registrados de forma incorrectamente. 	Exactitud	
	<ul style="list-style-type: none"> Las notas de crédito emitidas son registradas en el período apropiado. 	Corte de operaciones	

Fuente: Manual de Enfoque de Auditoría año 2008 y matriz de riesgos para el Ciclo de Ingresos Deloitte.

Una vez que se hayan identificado riesgos de incorrección material específicos, en respuesta a dichos riesgos, estos deberán ser tratados con consideraciones especiales en una auditoría y de esta forma poder determinar si los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar son razonables. Por tanto el auditor deberá obtener seguridad de que las mismas se encuentran libres de incorrecciones materiales, mediante los siguientes procedimientos de auditoría: pruebas de controles (o pruebas de cumplimiento) y pruebas sustantivas. Para el diseño de los procedimientos de auditoría, se considerará:

- La probabilidad de que exista una incorrección material debido a las características específicas de la correspondiente clase de transacción, saldo contable o información a revelar (es decir, el riesgo inherente),
- Si en la evaluación del riesgo se han tenido en cuenta los controles relevantes (es decir, el riesgo de control)
- Si se obtendrá evidencia de auditoría más convincente cuanto mayor sea la valoración del riesgo realizada por el auditor.

Por consiguiente, estas consideraciones determinarán la naturaleza y alcance del trabajo que el auditor realizará para obtener seguridad, mediante la combinación de riesgos inherentes y riesgos de control. A continuación se muestra los niveles de seguridad según las distintas combinaciones de los riesgos mencionados:

Tabla No. 4
Modelo de Seguridad de Auditoría

Tipo de seguridad a alcanzar	Riesgo específico normal y existen controles implementados	Riesgo específico significativo y existen controles implementados	Riesgo específico significativo y no existen controles implementados
Seguridad Inherente	Intermedio	Baja	Baja
Seguridad de control	Alto	Alto	Baja
Seguridad sustantiva	Baja	Intermedio	Alto

Fuente: Manual Internacional de Auditoría de PKF (MIA).

Las consideraciones especiales en una auditoría son las siguientes:

- Para las aseveraciones de los tipos de transacciones, saldos de cuenta o información a revelar, por los cuales se ha identificado un riesgo específico, se evalúa el riesgo inherente como alto y no se obtendrá ninguna seguridad inherente (ver cuadro del modelo de seguridad de auditoría).
- Se deben identificar las actividades de control sobre los riesgos de incorrección material específicos, se debe de evaluar el diseño de las actividades de control identificadas y determinar si se han implementado, para obtener seguridad de control.
- Se obtendrá el resto de la seguridad de auditoría a través de procedimientos sustantivos o procedimientos sustantivos combinados con pruebas de controles.
- Si se ha identificado un riesgo específico y no se ha obtenido seguridad de control, no se podrán aplicar procedimientos analíticos sustantivos por sí solos para obtener la seguridad sustantiva. En estas circunstancias, se aplican ya sea pruebas de detalle o una combinación de pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos para seguridad sustantiva (estos términos serán explicados mas adelante).

3.2.6. Pruebas de controles

“Prueba de controles: procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.” (3:332)

Cuando se menciona el término “controles”, es inevitable que se relacione estrechamente al concepto de “control interno”, el cual se define a continuación:

“Control interno - El proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El término “controles” se refiere a cualquier aspecto relativo a uno o más componentes del control interno.” (3:332)

En el control interno, se distinguen dos clasificaciones: Control Interno a nivel de entidad y a nivel de proceso:

- El control interno a nivel de entidad no se relaciona con ninguna aseveración en particular de los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar; sin embargo, son importantes ya que constituyen el fundamento conforme al cual operan el control interno a nivel de proceso. Los controles a nivel de entidad, por sí solos no previenen, detectan, ni corrigen una incorrección material para los aseveraciones y las pruebas de control sobre ellos no proporciona ninguna seguridad de control en una auditoría de estados financieros.
- El control interno a nivel de proceso se refiere a comprender las actividades de control que están presentes en un flujo de transacciones, desde el inicio de una transacción hasta su inclusión en uno o más de los tipos de transacciones, saldos de cuenta o información a revelar en los estados financieros y los ambientes de procesamiento de la computadora. Obtener

una comprensión de las actividades de control es parte del proceso de evaluación del riesgo y también ayuda a determinar una estrategia de confianza en los Controles adecuada.

Generalmente la distinción entre control interno a nivel de entidad y control interno a nivel de proceso, se explica como sigue:

- El entorno de control es una consideración a nivel de entidad.
- El proceso de valoración del riesgo por la entidad, se realiza y evalúa a nivel de entidad. Sin embargo, los riesgos identificados pueden ser categorizados en aquéllos que son específicos a la entidad y aquéllos que se relacionan con tipos de transacciones, saldos contables y aseveraciones que se evalúan a nivel de proceso.
- Los sistemas de información, generalmente se consideran a nivel de entidad. Las actividades de información y comunicación que ocurren a nivel de proceso se clasifican como actividades de control.
- Seguimiento a los controles, generalmente las actividades de seguimiento (como por ejemplo, auditoría interna y auto-evaluación de la administración) son a nivel de entidad. Estas actividades, que ocurren a nivel de proceso se clasifican como actividades de control.
- Las actividades de control generalmente se relacionan con los objetivos de control y aseveraciones y por lo tanto, son relevantes a nivel de proceso.

“Las actividades de control son políticas y procedimientos que permiten garantizar que las directivas de la gerencia se aplican. Por ejemplo, pueden

incluir autorizaciones, revisiones de desempeño, controles físicos y división de funciones. No es necesario tener un conocimiento de todas las actividades de control, sino de aquellas que se consideran necesarias para entender y evaluar los riesgos de manifestaciones falsas a nivel de las aseveraciones y diseñar procedimientos de auditoría. Las actividades de control relevantes para la auditoría son:

- Aquellas relacionadas con riesgos significativos y riesgos donde los procedimientos sustantivos por sí solos nos proveen pruebas suficientes.
- Aquellas consideradas relevantes, por ejemplo donde se considera posible y adecuado probar la efectividad operativa del control.” (9:17)

Si se planea obtener seguridad de control, únicamente se podrá obtener a través de pruebas de la eficacia operativa de los controles a nivel de proceso.

Los controles a nivel de proceso normalmente operan a una serie de niveles:

- A altos niveles de la Administración, es probable que estos controles involucren mayor adición de datos y menos consideración de detalles.
- A niveles inferiores, es probable que los controles se enfoquen en conjuntos distintos de datos y a un nivel mucho mayor de detalle.
- Al nivel más bajo, los controles detallados probablemente se relacionen con transacciones específicas.

Cuando se identifican controles, se busca identificar los de nivel más alto, ya que estos controles es probable que proporcionen seguridad razonable para más de

un objetivo de control. Si se decide que el diseño de estos controles no es suficiente para propósitos de auditoría, se procederá a indagar a nivel inferiores de la Administración sobre los controles en cuales ellos confían y se determinará si dichos controles proporcionan seguridad razonable, si operan eficazmente para lograr los objetivos necesarios que requiere una auditoría. Este método de identificación de controles, se conoce como el "Enfoque de Arriba Hacia Abajo".

Un objetivo de control es: "Una meta de la Administración. Cuando los Objetivos de Control se relacionan con el procesamiento de la información financiera, nos referimos a ellos como "Objetivos de Control" relacionados con la confiabilidad de la información financiera". Los Objetivos de Control también pueden relacionarse con el cumplimiento con las leyes y regulaciones o con la eficacia y eficiencia de las operaciones de la organización." (5:951)

Para poder diseñar y realizar pruebas de controles, previamente es necesario evaluar si un control se encuentra diseñado por la entidad y determinar si ha sido implementado. Valorar el diseño del control significa considerar si es capaz de prevenir o detectar incorrecciones materiales significativas de forma eficiente. La implementación de un control significa que el control existe y que la entidad lo utiliza. Generalmente esto se establecerá mediante consultas y la revisión de documentación en algún momento.

El auditor diseñará y realizará pruebas de controles con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes si:

- (a) La evaluación de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones, contempla la expectativa de que los controles estén operando eficazmente

(es decir que el auditor tiene previsto confiar en la eficacia operativa de los controles); o

(b) Los procedimientos sustantivos por sí mismos no pueden proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las afirmaciones.

La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de controles, dependen de:

- Los tipos de controles, incluyendo si son manuales o automáticos.
- La disponibilidad de evidencia de auditoría de que los controles estaban operando eficazmente en momentos relevantes durante el período bajo auditoría.
- La eficacia relativa de diferentes tipos de pruebas.
- La capacidad de las personas quienes realizan los controles relevantes.
- El período en el pretendemos confiar.
- El uso de una organización de servicios.
- Requerimientos gubernamentales y regulatorios aplicables.

La naturaleza de las pruebas de controles, se refiere al tipo de procedimientos de auditoría que es necesario realizar para obtener evidencia de auditoría sobre si el control se encuentra operando eficazmente. Para algunos controles, la eficacia operativa se evidencia por la documentación, para otros controles, dicha documentación puede no estar disponible o no ser relevante, por lo que se debe de realizar otros procedimientos en combinación con la indagación para probar la eficacia operativa de los controles.

La oportunidad de las pruebas de controles depende de los objetivos del auditor y el período de confianza en esos controles. El auditor realizará pruebas sobre los controles en lo que respecta al momento concreto, o a la totalidad del

período en relación con el cual tiene previsto confiar en dichos controles, con el fin de obtener una base adecuada para la confianza prevista. Cuando el auditor tenga previsto confiar en los controles sobre un riesgo que considere significativo, realizará pruebas sobre dichos controles en el periodo actual.

El alcance de las pruebas de controles se basan en las circunstancias de las actividades de control, considerando la frecuencia de realización, el lapso de tiempo de dichas pruebas, la relevancia y la confiabilidad de la evidencia a obtener, el monto y tipo de evidencia documental disponible, el grado de importancia con que se obtiene la evidencia de auditoría, la desviación esperada, el grado de responsabilidad y jerarquía asignada al personal para su ejecución, su naturaleza y si han ocurrido Errores o Fraude. Si se detectan desviaciones, el auditor realizará indagaciones específicas para comprender dichas desviaciones y sus consecuencias potenciales, y determinará si:

- (a) Las pruebas de controles que se han realizado proporcionan una base adecuada para confiar en ellos;
- (b) Son necesarias pruebas de controles adicionales; o
- (c) Resulta necesario responder a los riesgos potenciales de incorrección mediante procedimientos sustantivos.

A continuación se detallan los principales controles (sin limitarse a estos, ya que los mismos tienen la finalidad de dar ejemplos de controles comunes), que una empresa comercial debe o debería implementar para obtener seguridad de control sobre las aseveraciones en cuanto a sus objetivos de control, que en todo caso es la prevención, detección o corrección de incorrección material en

clases transacciones, cuentas contables e información a revelar, del ciclo de ingresos:

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades de Control Relacionados

1 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Recepción y aceptación de pedidos de clientes	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes son aprobadas por la gerencia, sin considerar los precios y condiciones de venta establecidos. No solamente las órdenes de pedido autorizadas son capturadas y procesadas. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia. Los pedidos y las cancelaciones registradas se confirman con los clientes. 	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> No Todas las órdenes de pedidos recibidas de los clientes se capturan y procesan. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de pedidos se numeran secuencialmente. La secuencia de los pedidos procesados se contabiliza y se revisan por la gerencia. 	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> Las cancelaciones de órdenes de pedidos no son capturadas correctamente. Los datos capturados de las órdenes no son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y embarque. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> Los pedidos y las cancelaciones registradas se confirman con los clientes. La información transferida del los sistemas de captura de pedidos al de facturación y despacho, se encuentran en línea; los errores identificados se corrigen rápidamente. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de pedidos, son procesadas sin considerar los límites de crédito del cliente o sin que los límites de crédito sean aprobados. 	Valoración e imputación	<ul style="list-style-type: none"> El sistema de información de recepción de órdenes de pedidos, no permite el procesamiento de órdenes que exceden los límites de crédito del cliente. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

2 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Preparación de las facturas	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas no se relacionan con órdenes de pedidos autorizadas. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas se aprueban con base en la comparación de los documentos fuente de la orden de pedido autorizado y del despacho. 	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> No todos los productos despachados son facturados. Todas las facturas emitidas son registradas. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> Los embarques de bienes a los clientes se registran en un libro de bitácora. La bitácora se usa para asegurar que todos los despachos se facturen y que todas las facturas se registren. Las facturas se prenumeran secuencialmente. La secuencia de las facturas procesadas se contabiliza y revisa por la gerencia. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas son generadas usando otros precios y condiciones autorizadas. Las facturas no se calculan y registran correctamente. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> El sistema mantiene los precios actuales y anteriores aprobados. Los pedidos y las facturas se valúan usando los precios vigentes al momento de colocar los pedidos o despachos, dependiendo de las políticas y procedimientos de la entidad. El sistema de aplicación valúa automáticamente las facturas y/o los pedidos de ventas, usando algoritmos estándar programados, incluyendo el cálculo de los descuentos, si son aplicables. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Las cuentas por cobrar no reflejan las circunstancias existentes del negocio y las condiciones económicas de acuerdo con las políticas contables que son utilizadas. 	Valoración e imputación	<ul style="list-style-type: none"> La gerencia revisa y aprueba la provisión para deudas malas. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

3 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Preparación de las facturas	<ul style="list-style-type: none"> Las facturas no son registradas en el período apropiado. 	Corte de operaciones	<ul style="list-style-type: none"> Las mercancías despachadas antes, después o al final de un período contable se revisan y/o se concilian para asegurar el registro completo y consistente en el período contable apropiado, incluyendo la formulación y el registro de las facturas relacionadas. 	Ingresos y Cuentas por Cobrar
	<ul style="list-style-type: none"> La información de Ventas y Cuentas por Cobrar no se presenta de una manera razonable y no es revelada toda la información que es necesaria para la presentación razonable y de conformidad con el marco de información financiera. 	Presentación	<ul style="list-style-type: none"> Los estados financieros y sus respectivas notas, son revisadas por la gerencia y aprobadas por el consejo de administración de la entidad. 	
Requisiciones y retiro del almacén o bodegas	<ul style="list-style-type: none"> El inventario se libera sin importar si los órdenes de pedidos de clientes se encuentran aprobados. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> La captura de los pedidos de venta, el embarque y el procesamiento de la factura se realizan mediante un sistema de aplicación integrado. El mayor general se actualiza automáticamente para las operaciones de embarque y facturación. 	Inventario y Costo de Ventas
	<ul style="list-style-type: none"> No todas las órdenes de despacho se registran. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> Antes de que se despachen las mercancías, un individuo independiente del proceso de selección del pedido compara los detalles del pedido aprobado con las mercancías reales preparadas para su embarque. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

4 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Requisiciones y retiro del almacén o bodegas	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de despacho no se registran correctamente. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de órdenes de pedidos, órdenes de despacho, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción. 	Inventario y Costo de Ventas
	<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes de despacho no se registran oportunamente y en el período apropiado. 	Corte de operaciones	<ul style="list-style-type: none"> El inventario físico se cuenta periódicamente por personas independientes de quienes cotidianamente custodian o registran el inventario. Los recuentos del inventario se concilian con los registros del mismo, y éstos se concilian con el mayor general. 	
Despacho de pedidos	<ul style="list-style-type: none"> Los montos registrados en el Costo de Ventas no representan aquéllos costos asociados con el inventario despachado. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> El costo de ventas se registra y el inventario es automáticamente rebajado por el sistema informático al momento de comparar la orden de ventas del cliente, los documentos de envío y la factura generada, completando un control de concordancia de 3 vías. 	Inventario y Costo de Ventas
	<ul style="list-style-type: none"> Los montos registrados en el costo de ventas no representa aquéllos costos asociados con el inventario despachado. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> La administración realiza una revisión periódica para confirmar que las unidades de costos de venta registrados concilien con las unidades de inventarios despachados. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Los costos del inventario despachado no se registran correctamente. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> El personal de finanzas revisa la naturaleza y tipo de los costos incurridos, y codifica el costo en la cuenta apropiada. La gerencia revisa la codificación, la documentación de soporte y el asiento diario antes de registrar este último. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

5 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Despacho de pedidos	<ul style="list-style-type: none"> Los costos del inventario despachado no se trasladan del inventario al costo de ventas oportunamente y en el período apropiado. 	Corte de operaciones	<ul style="list-style-type: none"> Las mercancías enviadas durante, antes y después de un período contable se verifican y/concilian para tener la certeza de que se registraron en el período contable correcto. 	Inventario y Costo de Ventas
Procesamiento del cobro de los productos	<ul style="list-style-type: none"> Las entradas de efectivo y bancos no son válidas y son capturadas para su procesamiento más de una vez. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> Los estados de cuenta bancarios se concilian regularmente con el mayor general. 	Ingresos, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos
	<ul style="list-style-type: none"> No todas las entradas de efectivo son capturadas para su procesamiento. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> Se proporciona a los clientes una forma de de recibo de caja y estas formas se concilian contra el efectivo depositado en el banco. Las formas de recibo de caja se prenumeran secuencialmente y la secuencia de las mismas se contabiliza y se revisa por la gerencia. 	
	<ul style="list-style-type: none"> La información de las entradas de efectivo y bancos no es capturada para su procesamiento correcto. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> La información capturada de la cobranza se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente. 	
	<ul style="list-style-type: none"> No existe monitoreo de la cobranza oportuna en las cuentas por cobrar y las entradas de efectivo en otra moneda no se encuentra valuada al tipo de cambio correcto. 	Valoración e imputación	<ul style="list-style-type: none"> Los reportes de antigüedad de cuentas por cobrar de los sistemas de información se preparan regularmente y se analizan. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Las entradas de efectivo y bancos no son registradas en el período en el cual son recibidas. 	Corte de operaciones	<ul style="list-style-type: none"> La cobranza antes, después o al final del período contable se analiza y/o se concilia para asegurar su registro completo y consistente en el período contable apropiado. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

6 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Devoluciones sobre ventas y ajustes	<ul style="list-style-type: none"> No todas las notas de crédito están relacionadas con la devolución de productos u otro ajuste válido. 	Ocurrencia	<ul style="list-style-type: none"> Todas las devoluciones de mercancías se registran en una bitácora cuando se reciben. La bitácora detalla datos tales como clientes, mercancías, defectos, inspecciones y evaluación por control de calidad. El detalle de las devoluciones según la bitácora se compara con las notas de crédito emitidas, para asegurar que el crédito se emita en el período correcto y de acuerdo con la política de la compañía. 	Devoluciones y Rebajas, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos
	<ul style="list-style-type: none"> No se emiten notas de crédito para todos los productos devueltos y ajustes a las cuentas por cobrar de acuerdo con la política establecida por la entidad. No todas las notas de crédito emitidas son registradas. 	Integridad	<ul style="list-style-type: none"> Se ha establecido una política respecto al criterio de emisión de notas de crédito; el cumplimiento con esta política se monitorea por la gerencia. Las notas de crédito se prenumeran secuencialmente; la secuencia de las notas de crédito se contabiliza. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Las notas de crédito y ajustes a las cuentas por cobrar no son calculadas y registradas de forma incorrectamente. Los descuentos en efectivo son calculados y registrados de forma incorrectamente. 	Exactitud	<ul style="list-style-type: none"> La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar. El sistema de aplicación calcula automáticamente los descuentos disponibles en efectivo, usando algoritmos estándar programados y los términos de venta establecidos. 	

Tabla No. 5
Matriz de Riesgos Para el Ciclo de Ingresos y Actividades
de Control Relacionados

7 / 7

Clase de Transacción	Riesgo de incorrección material	Afirmación (es)	Control(es)	Cuenta contable afectada
Devoluciones sobre ventas y ajustes	<ul style="list-style-type: none"> • Las notas de crédito emitidas no son registradas en el período apropiado 	Corte de operaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Las mercancías devueltas por los clientes antes, después o al final de un período contable se revisan y/o se concilian para asegurar su registro completo y consistente en el período contable apropiado. 	Devoluciones y Rebajas, Cuentas por Cobrar, Efectivo y Bancos

Fuente: Manual de enfoque de auditoría año 2008 y matriz de riesgos para el ciclo de ingresos Deloitte.

3.2.7. Pruebas sustantivas

La Norma Internacional de Auditoría número 330, las define de la siguiente forma: “Procedimiento sustantivo - Procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones. Los procedimientos sustantivos comprenden:

(a) pruebas de detalle (de tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar); y

(b) procedimientos analíticos sustantivos.” (3:42)

Independientemente del riesgo evaluado de incorrección material (normal o significativo), el auditor deberá diseñar y realizar procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar que se vea afectada por estos riesgos. Al realizar estos procedimientos sustantivos, se diseñaran, dependiendo del nivel de seguridad sustantiva que será necesario obtener, pruebas de detalle, procedimientos analíticos sustantivos o la

combinación de ambos, para responder a los riesgos de incorrección material específicos a nivel de afirmación determinados (ver modelo de seguridad de auditoría, en el apartado “riesgos de incorrección material en el ciclo de ingresos”).

Si el auditor ha determinado que un riesgo de incorrección material en las afirmaciones es significativo, aplicará los procedimientos sustantivos que respondan de forma específica a dicho riesgo, sin embargo, cuando la forma de enfocar un riesgo significativo consista únicamente en procedimientos sustantivos, dichos procedimientos incluirán solamente pruebas de detalle.

Un procedimiento sustantivo puede cubrir más de una aseveración relacionada con una clase de transacción, saldo contable e información a revelar.

La determinación del alcance de los procedimientos sustantivos se relaciona con el nivel de seguridad sustantiva que se busca lograr y con base a la evaluación de los riesgos específicos identificados, la seguridad de control lograda y la precisión monetaria usada para diseñar los procedimientos sustantivos.

3.2.7.1. Pruebas sustantivos de detalle

Las pruebas de detalle, como su nombre lo indica, se encuentran dirigidas a probar un detalle o integración de un tipo de transacciones o saldo contable. La realización de una prueba sustantiva de detalle, consisten en probar un detalle o integración, mediante alguna de las técnicas siguientes:

- Pruebas de todas las partidas de la población. Esto involucra obtener evidencia de auditoría de todas, o sustancialmente todas las partidas individuales que integran la población total, de modo que las partidas restantes de la población no sean materiales en el acumulado.

- Selección no representativa. Es una técnica de prueba utilizada para seleccionar partidas en una población que tienen ciertas características comunes. Se obtiene seguridad solamente acerca de las partidas seleccionadas y no acerca de la población más amplia a través de la cual se seleccionaron las partidas, no constituye un muestreo de auditoría. Se considerará la necesidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada en relación con el remanente de la población cuando ese remanente es significativo.
- Muestreo representativo. El muestreo representativo es un método de muestreo, el cual puede ser estadístico o no estadístico que involucra la selección de partidas de una población para revisar la evidencia de aquellas partidas y realizar inferencias acerca de las características de la población completa en su conjunto con base en las características de las partidas seleccionadas.

El diseño y la realización de pruebas de detalle incluyen los siguientes pasos:

- Identificar y comprender la población y afirmaciones relevantes que se van a probar a través de las pruebas de detalle.
- Considerar la dirección de las pruebas de detalle.
- Seleccionar un método de pruebas apropiado para las pruebas de detalle.
- Determinar el alcance de las pruebas de detalle.
- Seleccionar las partidas que se van a examinar a través de las pruebas de detalle.
- Revisar y evaluar la evidencia de las partidas seleccionadas para las pruebas de detalle.
- Evaluar los resultados de las pruebas de detalle.

3.2.7.2. Pruebas sustantivas analíticas

Las pruebas sustantivas analíticas consisten en probar una o más aseveraciones relacionadas con un tipo de transacción, saldo contable o información a revelar, al comparar el monto registrado con una expectativa desarrollada en forma independiente por el auditor de ese monto, la cual es desarrollada a partir de datos financieros o no financieros relevantes, a fin de determinar si se ha obtenido la evidencia de Auditoría suficiente y apropiada para lograr el nivel deseado de Seguridad Sustantiva.

Se desarrolla la expectativa de tal forma que una diferencia significativa entre ésta y el monto registrado sea indicativa de una incorrección material, a menos que se puede identificar, cuantificar y corroborar las explicaciones de la diferencia.

Los pasos al diseñar y realizar los procedimientos sustantivos analíticos para probar un monto registrado consisten en lo siguiente:

- Identificar la clase de transacción, saldo de cuenta o información a revelar y las aseveraciones relacionadas, que se van a probar a través de los procedimientos analíticos sustantivos.
- Desarrollar una expectativa para los procedimientos sustantivos analíticos con base en datos financieros y no financieros, relevantes. Este paso incluye la consideración de: La confiabilidad de los datos utilizados al desarrollar la expectativa y el tamaño del monto registrado y el nivel de disgregación.
- Determinar el límite de variaciones aceptada para los procedimientos analíticos sustantivos.

- Comparar la expectativa con el monto registrado e identificar las diferencias que requieren investigación adicional al realizar los procedimientos sustantivos analíticos.
- Obtener, cuantificar y corroborar las explicaciones realizando los procedimientos sustantivos analíticos para las diferencias que excedan el límite al realizar un análisis o preguntas adicionales y revisar la documentación soporte.
- Evaluar los resultados de los procedimientos analíticos sustantivos para concluir si se ha logrado el nivel deseado de seguridad sustantiva.

3.2.7.3. Oportunidad y alcance de realización de las pruebas sustantivas

Al determinar la oportunidad de realizar los procedimientos sustantivos, se considerará si las fechas límite de información son cercanas o si hay otras razones del por qué se desee realizar procedimientos sustantivos a una Fecha Intermedia. Así mismo, se puede decidir si es más eficaz realizar procedimientos sustantivos más cerca o al cierre del período en vez de una fecha más temprana. La identificación de un riesgo específico puede, dependiendo de la naturaleza del Riesgo Específico, impactar la decisión respecto a cuándo realizar los procedimientos sustantivos.

Cuando los procedimientos sustantivos se realicen a una fecha intermedia, se requiere que se realicen procedimientos sustantivos adicionales o procedimientos sustantivos combinados con pruebas de controles para cubrir el periodo intermedio, que proporcionen una base razonable para ampliar las conclusiones de la auditoría desde la fecha intermedia hasta el cierre del período.

La realización de procedimientos sustantivos en una fecha intermedia sin llevar a cabo procedimientos adicionales en una fecha posterior aumenta el riesgo de que el auditor no detecte incorrecciones que puedan existir al cierre del período. Este riesgo es mayor cuanto más largo es el periodo que resta hasta el cierre.

Cuando se detecten en una fecha intermedia incorrecciones que el auditor no esperaba en su valoración de los riesgos de incorrección material, el auditor evaluará si resulta necesario modificar la correspondiente valoración del riesgo y la naturaleza, el momento de realización o la extensión de los procedimientos sustantivos planificados que cubren el periodo restante. Dicha modificación puede consistir en la ampliación o repetición al cierre del periodo de los procedimientos aplicados en la fecha intermedia.

El alcance de los procedimientos sustantivos incluye la cantidad de un procedimiento de auditoría específico que va a realizarse e impacta el tamaño de muestra o el número de partidas a probar cuando se realizan pruebas de detalle o el límite a usar cuando se realizan procedimientos sustantivos analíticos y dependerá de si el auditor ha identificado un riesgo específico y si ha obtenido una seguridad de control de las pruebas de la eficacia operativa de los controles.

Otro factor importante que puede tener un impacto sobre el alcance de las pruebas sustantivas, es la importancia relativa para la ejecución del trabajo. La relación que generalmente se asocia entre esta y las pruebas sustantivas, radica en que conforme disminuye la importancia relativa para la ejecución del trabajo el alcance de los procedimientos sustantivos aumenta y viceversa. Dicha relación depende de la clase de transacción, saldo contable o información a revelar en particular que se esté probando, el número de transacciones que contiene y la naturaleza del procedimiento sustantivo que se esté aplicando.

Importancia relativa para la ejecución del trabajo es la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa (a nivel de los estados financieros) establecidos para determinadas tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA FINANCIERA, PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA Y EL USO DEL EXPERTO

4.1. Auditoría financiera

La auditoría financiera, se puede definir como el examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones contables de una entidad, por un período determinado, para establecer la adherencia del marco de información financiera adoptado, a las políticas de la administración o a los requerimientos establecidos por la entidad, con el propósito de poder expresar una opinión sobre la razonabilidad de dichos estados financieros, mediante la aplicación de Normas de Auditoría.

Según la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200, en su párrafo 3, el objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información aplicable, dicha opinión se refiere a si los estados financieros expresan la imagen fiel o se presentan fielmente en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera adoptado.

4.2. Definición de planificación de auditoría

En el párrafo tres de la NIA 300, se indica que la planificación de una auditoría, implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. La planificación de una auditoría permite reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, es decidir previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se

realizarán, cuál será la extensión de esas pruebas, en que oportunidad se aplicarán y que papeles de trabajo serán diseñados y preparados para documentar los resultados de revisión, que personal y de que calidad deberá signarse.

4.3. Objetivos de la planificación de auditoría

Según la NIA 300, en su párrafo cuatro, se indica que el objetivo de desarrollar una planificación de auditoría es que la auditoría se realice de manera eficaz. Objetivo que permite, se puedan desarrollar procedimientos de auditoría para detectar incorrecciones materiales que afecten los estados financieros de forma global o individual y que permita al auditor obtener evidencia suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y de esta forma poder obtener conclusiones razonables, sobre las cuales se basará una opinión de auditoría.

4.4. Importancia de la planificación de la auditoría

La importancia de una adecuada planificación de auditoría, radica en que ayuda al auditor a:

- Disponer de tiempo y recursos suficientes.
- Realizar una auditoría efectiva.
- Realizar una auditoría de manera eficiente y eficaz que responde apropiadamente a los riesgos identificados y a prestar la atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- Identificando y resolver problemas potenciales oportunamente.

- Facilita la selección de miembros para formar el equipo del encargo.
- La asignación correcta del trabajo.
- Facilita la dirección, supervisión y revisión del trabajo.
- La coordinación, del trabajo a efectuar por auditores de componentes y expertos.

4.5. Actividades preliminares del encargo de auditoría

Según la NIA 300, en su párrafo seis, se indica que las actividades preliminares al encargo de auditoría, son la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargo de auditoría, evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética y establecimiento de un acuerdo de los términos del encargo de auditoría.

Estas actividades, permiten considerar si existen hechos o circunstancias que afecten de manera negativa la capacidad de realizar la planificación y la ejecución de esa planificación

4.5.1. Continuidad de las relaciones con clientes y encargo de auditoría

Según el manual de auditoría de Deloitte, este proceso, es el más importante para minimizar el riesgo de reputación y asociación de un auditor o una firma de auditoría, debido a que los mismos ayudan a identificar clientes y compromisos con los cuales no se desea asociarse, por tanto es necesario el establecimiento de políticas y procedimientos que proporcionen una seguridad razonable de que se iniciaran y continuaran relaciones y encargos de auditoría en donde se:

- Tenga competencia para realizar el encargo y capacidad.
- Pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables.
- Haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad.

4.5.2. Evaluación de del cumplimiento de los requerimientos de ética

Según la NIA 220, en los párrafos 9, A4 y A6, el Socio del encargo de auditoría, debe considerar si los miembros del equipo del encargo han cumplido con los requerimientos éticos aplicables, incluyendo independencia y conflictos de interés, antes de iniciar con el trabajo de campo y conforme avanza la auditoría.

Los principios fundamentales de ética profesional incluyen la integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional.

Sí el socio del encargo de auditoría, llegara a identificar una amenaza a la independencia que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable, en ese caso, determinara la acción apropiada a tratar dicha amenaza, la cual puede incluir la eliminación de la actividad o el interés que crea la amenaza, o el retiro del encargo de auditoría.

4.5.3. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría

En la NIA 210, párrafo 10, se indica que los términos del encargo de auditoría se harán constar por escrito e incluirán:

- El objetivo y el alcance de la auditoría.

- Las responsabilidades del auditor.
- Las responsabilidades de la dirección.
- El marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros.
- Una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

4.6. Actividades de planificación

La NIA 300, en su párrafo dos, indica que la planificación de la auditoría generalmente incluye la recopilación de información y la realización de las siguientes actividades:

- Establecer la estrategia global de auditoría.
- Desarrollar el plan de auditoría.

4.6.1. Estrategia global de auditoría

La NIA 300, en el párrafo siete, indica que la estrategia global de auditoría establece el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría y guía el desarrollo del plan de auditoría el cual se realizara de forma más detallado, e involucra las lo siguiente:

- Identificar y determinar características del encargo, el marco de información financiera utilizada, requerimientos especiales y componentes de la entidad (si los hubiere).

- Determinar los objetivos del encargo, en relación con los informes a emitir y las fechas claves de comunicación con la administración.
- Considerar los factores que sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo.
- Considerar los resultados de las actividades preliminares del encargo.
- Determinar los recursos necesarios para realizar el encargo.

4.6.2. Desarrollar el plan de auditoría

Según la NIA 300, en su párrafo A12, es expandir la estrategia global de auditoría para desarrollar procedimientos eficaces que permitan obtener seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto se encuentran libres de incorrecciones materiales. El plan de auditoría documenta la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados.

Para desarrollar el plan de auditoría, es necesario reunir información sobre la entidad y su ambiente que permita planificar procedimientos de auditoría para cada clase de transacción, saldo contable o información a revelar, considerados como significativos, mediante las siguientes actividades:

4.6.2.1. Conocimiento requerido de la entidad y su entorno

La NIA 315, respecto al conocimiento de la entidad y su entorno, indica que el auditor, considerara información que la administración utiliza con el fin de identificar información que le pueda ser útil. Este tipo de información puede ser preparada internamente (por ejemplo, presupuestos y planes estratégicos,

informes financieros y operativos mensuales, naturaleza de la entidad, comprensión de la selección y aplicación de políticas contables, comprensión de objetivos y estrategias, medición y revisión del desempeño financiero, entre otros) o externamente (por ejemplo, publicaciones de negocios, informes de analistas sobre la industria o la entidad, factores regulatorios, el marco de información financiera aplicable, entre otros)

4.6.2.1.1. Factores relevantes sectoriales y normativos

De acuerdo a lo indicado en la NIA 315, párrafos A17 y A18, los factores sectoriales intuyen las condiciones del sector o industria, tales como el ambiente competitivo, las relaciones con proveedores y clientes, y avances o desarrollos tecnológicos. Comprender estos factores ayuda a desarrollar un plan de auditoría que se adapte a las características y riesgos del negocio de la entidad y la industria.

En el párrafo A19, se indica que los factores normativos intuyen el marco de referencia de información financiera aplicable, el entorno legal, el entorno político, requerimientos ambientales que afecten a la industria, entre otros. Al obtener la comprensión de estos factores, se obtiene conocimiento de las leyes y regulaciones que afectan a la entidad, así como las consecuencias de algún incumplimiento

4.6.2.1.2. Naturaleza de la entidad

Según la NIA 315, párrafo A23, se refiere a la comprensión de las operaciones, propiedad y gobierno, tipos de inversiones que realiza y los planes por realizar, como se encuentra estructurada, conocimiento del personal clave y cuál es su fuente de financiamiento.

La comprensión de la naturaleza de la entidad, le permite al auditor comprender las clases de transacciones, saldos contables o información a revelar que se espera observar en los estados financieros, como también el identificar y evaluar riesgos para desarrollar el plan de auditoría

4.6.2.1.3. Políticas contables de la entidad

Esta actividad, de acuerdo a lo indicado en la NIA 315, párrafo A28, esta actividad consiste en obtener el conocimiento de la selección y aplicación de las políticas contables por parte de la entidad y considerar si dichas políticas son adecuadas y consistentes con el marco de información financiera aplicable y las políticas contables usadas en la industria.

Se pueden identificar riesgos específicos debido a la selección y aplicación de las políticas contables que no son la práctica predominante de la industria, son complejas o inusuales por naturaleza, son discutibles o consideradas que se relacionan con áreas emergentes para las cuales carecen de guía o consenso de autoridad, o que son nuevas o han cambiado desde el período anterior.

4.6.2.1.4. Objetivos y estrategias de la entidad

La NIA 315 en los párrafos del A29 al A34, establecen que el conocimiento de este tema, proporciona un enlace importante entre la comprensión de los estados financieros y las actividades y procesos de negocios en una mayor profundidad, ya que los objetivos son los planes generales de la entidad, para responder a factores de la industria, regulatorio y otros factores internos y externos, y las estrategias son los enfoques operativos mediante las cuales la administración pretende alcanzar sus objetivos.

En esta actividad, se pueden observar riesgos de negocios que sean originados por condiciones, hechos, circunstancias, acciones o falta de acciones

significativas que pudieran afectar adversamente la habilidad de la entidad para alcanzar sus objetivos y ejecutar sus estrategias o mediante el establecimiento de objetivos y estrategias inadecuadas.

4.6.2.1.5. Medición y revisión de la evolución financiera de la entidad

De acuerdo a lo indicado en la NIA 315, párrafo A36, esta actividad consiste en la evaluación de ciertas razones, indicadores financieros, variables claves de la organización o análisis que utiliza la administración de una entidad, para monitorear el funcionamiento eficaz y el control general del negocio, que generalmente indican la rentabilidad actual y futura de la organización y situaciones que requieren intervención de la Administración.

En esta actividad pueden determinarse riesgos de incorrección en los estados financieros, como por ejemplo, el hecho de que se otorgan bonos e incentivos basados en los resultados que originen presión a tomar acciones para mejorar el desempeño de la entidad, o que la administración asuma que la información utilizada para revisar el desempeño de la entidad es exacta sin tener una base para dicho supuesto, ya que pueden existir equivocaciones que conlleven a conclusiones incorrectas.

4.6.2.2. Procedimientos analíticos preliminares

La NIA 520, indica que la realización de procedimientos analíticos, en el desarrollo del plan de auditoría, son aplicados como procedimientos de valoración del riesgo, en donde el auditor puede identificar aspectos de la entidad que no conocía y facilitar la evaluación de riesgos de incorrección material con el fin de diseñar e implementar la respuestas a los dichos riesgos, de allí el nombre de “Procedimientos analíticos preliminares” y ayudan al auditor a obtener una comprensión general de la entidad y su entorno, del contenido de los estados financieros, a la identificación de la existencia de transacciones o

hechos inusuales, así como de cantidades, razones financieras y tendencias que pueden poner de manifiesto cuestiones que tengan implicaciones para la auditoría.

Los procedimientos analíticos, son evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones entre datos financieros y no financieros

4.6.2.3. Conocimiento del control interno de la entidad

Según la NIA 315, párrafos 12 y A42, el auditor obtendrá conocimiento del control interno relevante para la auditoría, como parte de la obtención del conocimiento de la entidad y su entorno, mediante el entendimiento de:

- Controles relevantes para la auditoría (Si el control es relevante y tendrán un impacto en el desarrollo de nuestra planificación).
- Naturaleza general y características del control interno (Comprender si el control interno se diseñó).
- Naturaleza y extensión del conocimiento de los controles relevantes (Comprender la implementación del control).

Obtener una comprensión suficiente del control interno de una entidad, facilita la identificación de riesgos de incorrección material y los factores que los afectan, conocimiento y capacidad de responder a los riesgos de incorrección material identificados y también ayuda al equipo del encargo a desarrollar un plan de auditoría apropiado.

Los componentes del control interno que el auditor debe comprender son:

4.6.2.3.1. Entorno del control

Al obtener una comprensión del entorno de control, se debe de considerar cómo la administración, con la supervisión de los encargados del gobierno, ha creado y mantenido una cultura de honestidad y comportamiento ético y establecido los Controles adecuados para prevenir y detectar fraude y equivocación dentro de la entidad. Este componente es la base para los demás componentes del control interno.

4.6.2.3.2. Proceso de valoración de riesgo por la entidad

Este componente constituye la base con la que la dirección determina el modo en que los riesgos han de gestionarse.

Como primer paso para la comprensión de este componente, el auditor obtendrá conocimiento de si la entidad ha establecido un proceso para:

- Identificar riesgos de negocio relevantes.
- Estimación de la importancia de los riesgos.
- Valoración de la probabilidad de ocurrencia.
- Toma de decisiones con respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos.

El auditor evaluará si es adecuada dicho proceso, si la ausencia de un proceso de valoración del riesgo documentado afectara a la entidad o determinará si constituye una deficiencia significativa en el control interno.

4.6.2.3.3. Sistemas de información

El auditor obtendrá conocimiento de los procesos de negocio relacionados y la comunicación de las funciones y responsabilidades relativas a la información financiera, que conforman el sistema de información de una entidad.

Los procesos de negocio de una entidad son las actividades diseñadas para el desarrollo, la adquisición, la producción, la venta y la distribución de los productos y servicios de una entidad, las actividades para asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, y las actividades para registrar la información, incluida en los estados financieros.

La comunicación por la entidad de las funciones y responsabilidades, comprende cuestiones como el grado de conocimiento del personal sobre el modo en que sus actividades, en el sistema de información financiera, se relacionan con el trabajo de otras personas, así como los medios para informar sobre las excepciones a un nivel superior adecuado dentro de la entidad, permitiendo identificar controles de alto nivel.

4.6.2.3.4. Actividades de control

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices marcadas por la administración se llevan a cabo y son identificadas en la actividad de conocimiento de los sistemas de información.

El auditor obtendrá conocimiento de las actividades de control relevantes para la auditoría

Para cada clase de transacción, saldo contable o información a revelar significativo o relevante, generalmente se relacionan con las actividades de control relacionadas con lo siguiente:

- Autorización.
- Revisión de actuación.
- Proceso de la información.
- Controles físicos.
- Segregación de funciones.

El sistema de información, comprende elementos manuales y elementos automatizados.

4.6.2.3.4.1. Controles en un sistema manual

Según el manual de auditoría de Deloitte, los controles manuales son realizados por personas. Estos pueden relacionarse estrictamente con los registros que se preparan manualmente, utilizar información dependiente de la computadora o asegurar que las transacciones que se registran en un sistema de aplicación están completas y se procesan correctamente (a estos últimos también se les llaman controles de usuario).

4.6.2.3.4.2. Controles en los sistemas de tecnologías de la información (TI)

Son controles realizados por sistemas de informáticos sin la intervención directa de las personas en el procesamiento de las transacciones.

Según el manual de auditoría de Deloitte, la eficacia de los controles automatizados depende de la eficacia de los controles generales de la computadora. Los controles generales de la computadora son controles dentro del ambiente de procesamiento de la computadora que aseguran que no se han hecho cambios inadecuados al programa.

4.6.2.3.5. Seguimiento de los controles

El seguimiento de los controles es un proceso para evaluar la eficacia del desempeño del control interno en el tiempo e involucra la evaluación del diseño y operación de controles de manera oportuna.

Implica comprender las fuentes de información relacionadas con las actividades de seguimiento de los controles de la entidad, la base sobre la cual la administración considera que la información sea lo suficientemente confiable para el propósito y del modo en que la entidad inicia medidas correctoras de las deficiencias en sus controles.

4.6.2.4. Utilización del trabajo de los auditores internos

De acuerdo a la NIA 610, el auditor deberá realizar una evaluación de la función de auditoría interna cuando parezca que la auditoría interna es relevante para la evaluación del riesgo. Evaluar la función de auditoría interna, proporciona la evidencia requerida sobre la confiabilidad de esa función y debe realizarse antes de que se decida utilizar el trabajo de auditoría interna y antes de que se modifique la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

También incluye el verificar el plan de auditoría interna para el período de auditoría y discutirlo con el representante de auditoría interna apropiado, tan pronto como sea posible para identificar las áreas en las cuales se cree que se podría utilizar el trabajo de auditoría interna.

4.6.2.5. Utilización del trabajo de un experto del auditor

“Experto del auditor: persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el

auditor para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada.” (3:689)

El experto del auditor puede ser un experto interno o un experto externo:

El experto Interno es el que participa en un compromiso de auditoría como un miembro del equipo del encargo de auditoría o como un recurso de consulta.

El experto externo es un experto que no es miembro del equipo del encargo de auditoría. Un experto externo normalmente participa en un encargo de auditoría como un recurso, no bajo la supervisión directa de la administración del encargo.

La necesidad de involucrar a un experto del auditor, puede deberse a que el auditor no sea experto en un determinado campo distinto al de la contabilidad o auditoría, o puede deberse a que el auditor puede determinar que es necesario recurrir a un experto, u optar por hacerlo, para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Para la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de dichos procedimientos, el auditor tendrá en cuenta:

- La naturaleza del asunto con el que está relacionado el trabajo de dicho experto.
- Los riesgos de incorrección material del asunto con el que se relaciona el trabajo de dicho experto.
- La importancia del trabajo de dicho experto en el contexto de la auditoría.

- El conocimiento y la experiencia del auditor en relación con trabajos realizados con anterioridad por dicho experto.
- Si dicho experto está sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad del auditor.

Se debe evaluar su competencia, capacidad y objetividad.

“La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto del auditor. La capacidad se refiere a la aptitud del experto del auditor para ejercer dicha competencia en las circunstancias del encargo.” (3:697)

“El auditor acordará con el experto del auditor, por escrito cuando resulte adecuado, las siguientes cuestiones:

- (a) la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto;
- (b) las funciones y responsabilidades respectivas del auditor y del experto;
- (c) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la comunicación entre el auditor y el experto, incluida la forma de cualquier informe que deba proporcionar el experto; y
- (d) la necesidad de que el experto del auditor cumpla los requerimientos de confidencialidad.” (3:691)

4.6.2.5.1. Experto en sistemas informáticos

El experto en sistemas informáticos o auditor informático, es un profesional dedicado al análisis de sistemas de información que está especializado en alguna de las ramas de la auditoría informática y tiene conocimientos generales de los ámbitos en los que ésta se mueve, además de contar con conocimientos empresariales generales.

El perfil profesional adecuado y actualizado debe contemplar las siguientes características:

- Una combinación de conocimientos de auditoría financiera y de informática en general.
- Especialización en función de la importancia económica que tienen distintos componentes financieros dentro del entorno entidad y su entorno.
- Conocer técnicas de administración de empresas y de cambio.
- Tener un enfoque de calidad total.

4.6.2.6. Determinación de la importancia relativa

Según la NIA 320, en esta actividad, se deben considerar los siguientes conceptos:

- La importancia relativa, en el contexto de la auditoría financiera, se refiere a que información es importante si su omisión o error puede influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de los estados financieros. Proporciona un límite o punto de corte para verificar que una incorrección material.
- La importancia relativa o materialidad para los estados financieros es el monto único utilizado como base para planear el alcance de la auditoría, se utiliza al evaluar el efecto de las incorrecciones.

- La importancia relativa o materialidad para clases de transacciones, saldos contables o información a revelar es el monto inferior a la importancia relativa de los estados financieros que puedan influir en las decisiones económicas de los usuarios tomando como base una clase de transacción, saldo contable o información a revelar.
- Importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo, es la cifra determinada por el auditor, que se encuentra por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, con el objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto.

La determinación por el auditor de la importancia relativa, es un ejercicio de juicio profesional, y se ve afectada por el conocimiento de la entidad, la evaluación de los riesgos de negocio y por las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros.

4.6.2.7. Compromisos y contingencias

El auditor deberá aplicar procedimientos preliminares con el objetivo de identificar aquellas actividades que tengan el potencial de generar contingencias y compromisos, obtendrá la comprensión del sistema de control interno para identificar y responder a los riesgos de incorrecciones materiales. En la comprensión de los compromisos y contingencias de la entidad, el auditor obtendrá información de los asesores externos de la entidad, tales como nombres, direcciones, contacto, experiencias de casos atendidos por ellos, entre otros.

4.6.2.8. Indagaciones específicas de fraude

Según lo indicado en la NIA 240, en esta actividad, el auditor debe obtener una comprensión detallado para determinar si la entidad tiene conocimiento de cualquier fraude real, sospecha de fraude o acusación de fraude, que la afecte. Este conocimiento incluye debates con la administración, auditoría interna, órgano director y otros dentro de la entidad, así como también la identificación de los factores de riesgo de fraude a partir del conocimiento que se tiene de la entidad.

4.6.2.9. Debate de equipo

En la NIA 240, párrafo A10 y A11, esta actividad consiste en la discusión que sostendrá el socio del encargo y otros miembros clave del equipo, sobre la probabilidad de que en los estados financieros de la entidad, existan incorrecciones materiales. En especial, se debe debatir los riesgos potenciales de manifestaciones falsas identificados durante la fase de comprensión de cada uno de los apartados anteriores, para poder determinar si realmente constituyen riesgos de incorrecciones materiales significativos.

4.6.2.10. Respuesta del auditor a los riesgos valorados

La NIA 330, indica que en esta actividad del desarrollo del plan de auditoría, el auditor debe dar respuesta a los riesgos de incorrección material ya sea por riesgos a nivel de estados financieros o a nivel de aseveración.

La respuesta a los riesgos valorados a nivel de los estados contables, normalmente surgen por una necesidad de una respuesta general de auditoría más que procedimientos de auditoría específicos a nivel de las aseveraciones.

La respuesta a los riesgos a nivel de las aseveraciones, debería concentrarse en las áreas de riesgo identificadas y es importante garantizar el impacto del riesgo

sobre los procedimientos de auditoría, ya que es en esta actividad, en donde el auditor determina si la respuesta será en base a un enfoque de pruebas de control, en una combinación de pruebas de control y pruebas sustantivas o solamente estas últimas, tomando en cuenta en todo momento si se dará consideración especial de auditoría a los riesgos de incorrección material y los niveles de seguridad tanto de control como sustantivo.

4.6.2.10.1. Diseño e implementación del control interno sobre riesgos valorados

De acuerdo a la NIA 330, en los párrafos del ocho a doce, esta actividad consiste en la recopilación del diseño e implementación de todos controles relacionados con los riesgos de incorrección material valorados.

Si la evaluación del control es satisfactoria, tanto en su diseño como en su implementación y la intención del auditor es obtener seguridad de control para minimizar los procedimientos sustantivos o como una consideración especial para responder a riesgos de incorrección material significativos, entonces el auditor deberán aplicar otros procedimientos para probar los controles (es decir, ir más allá de una simple evaluación y realizar pruebas de controles).

4.6.2.11. Programa de auditoría

El paso final en el desarrollo del plan de auditoría, es diseñar un programa de pruebas de controles y pruebas sustantivas, tanto pruebas de detalle como pruebas analítica. El programa de procedimientos planificados debe asumir que las pruebas de control han dado resultados satisfactorios (si en un paso posterior se verifica que este no es el caso, se deberán revisar los procedimientos sustantivos).

CAPÍTULO V
PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
ENFOCADA A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL CICLO
DE INGRESOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA
COMERCIALIZACIÓN DE TELÉFONOS CELULARES Y ACCESORIOS
MEDIANTE EL COMERCIO ELECTRÓNICO POR INTERNET
(CASO PRÁCTICO)

5.1. Antecedentes y descripción del caso práctico

En el presente capítulo se desarrolla el caso práctico sobre la planificación de la auditoría al ciclo de ingresos realizada a la empresa Móvil Shop, S. A., bajo el supuesto de que la entidad contrató los servicios profesionales de auditoría externa a la firma de Contadores Públicos y Auditores, “Apen, Solís & Asociados, S. C.”, para revisar las cifras al 31 de diciembre de 2012 y por el año que terminó en esa fecha, de los rubros que conforman dicho ciclo de transacciones; y que el desarrollo del mismo comprende desde el contacto inicial con el cliente, hasta la elaboración del programa de auditoría a desarrollar por el personal que ejecutara la planificación de la auditoría.

Con la información proporcionada por la entidad y mediante entrevistas realizadas a los principales funcionarios que la conforman, se solicita al equipo del encargo, realizar en la planificación de la auditoría lo siguiente:

- Los papeles de trabajo que documentan el conocimiento de la entidad, actividades preliminares del encargo de auditoría y el desarrollo de la estrategia global de auditoría.
- Los papeles de trabajo que documentan las actividades del conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos y realización de otras actividades de planificación.

- Los papeles de trabajo de la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material.
- Los papeles de trabajo que documenten la respuesta a los riesgos de incorrección identificados y evaluados, y programa de auditoría.

5.2. Desarrollo de la planificación de auditoría

Tal y como lo establece la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 805 “Consideraciones especiales - Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero”, la NIA 100 a la NIA 700, son de aplicación a la auditoría de estados financieros y por consiguiente a una planificación de auditoría de estados financieros. Cuando dichas normas se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, como lo es la auditoría del ciclo de ingresos de la empresa Móvil Shop, S. A., se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias del encargo, la planificación y realización de la auditoría.

De tal cuenta que para el desarrollo de la planificación de la auditoría, se ha separado y estructurado la realización de las actividades de planificación en cinco fases, las cuales garantizan al equipo de auditoría, reducir el nivel de ocurrencia de incorrecciones materiales y que sean detectados posibles errores materiales que pudieran existir, así como la obtención de evidencia suficiente y adecuada para sustentar la opinión sobre la razonabilidad de las cifras a auditar. A continuación se detalla cada una de las fases indicadas:

5.2.1. Determinación del acuerdo de los términos del encargo de auditoría

Para iniciar la auditoría del ciclo de ingresos a Móvil Shop, S. A. por la revisión de las cifras al 31 de diciembre de 2012 y por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo a la solicitud realizada por la Junta de Accionistas y a los

requerimientos específicos planteados por su Presidente, se presentó la propuesta de trabajo, en la cual se determinaron los aspectos relacionados con la responsabilidad de la firma, del Consejo de Administración y la Administración en la realización de la auditoría, la coordinación de las fechas y visitas a realizar, los honorarios de los servicios y el detalle de los informes a entregar como resultado del trabajo realizado. La propuesta de trabajo para el presente caso práctico se documentó en la página 124.

5.2.2. Fase I – Conocimiento de la entidad, actividades preliminares del encargo y desarrollo de la estrategia global de auditoría

La instalación del equipo de trabajo en la entidad se llevó a cabo el 1 de marzo de 2013, determinando de carácter oficial el inicio de la auditoría, la cual comenzó con la realización de las actividades preliminares del encargo. A continuación se explica cada una de las actividades que conforman esta fase:

- Como primera actividad en el desarrollo de la planificación de la auditoría, fue el conocimiento y análisis de la naturaleza y operaciones de la entidad. La información referente a este proceso se tomó y extrajo de las reuniones que se sostuvieron los ejecutivos y funcionarios de la entidad, información documental proporcionada por la administración (como por ejemplo memoria de labores, contratos, entre otros) y de fuente externa (como por ejemplo página web de internet, publicaciones en revistas, entre otros), informes de estados financieros y políticas contables. Así mismo en esta actividad el socio del compromiso, considerando el conocimiento de la entidad y otros factores como el objetivo del desarrollo del encargo y conocimiento de la integridad de los principales funcionario del cliente, aceptó continuar las relaciones con el cliente. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-I-1 (página 131).

- Seguidamente se realizó la evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética de cada uno de los integrantes del equipo de auditoría asignado, en donde mediante la realización de indagaciones a los miembros, el socio del encargo determinó que no existen situaciones que conlleven el incumplimiento de tales requerimiento. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-I-2 (página 138).
- Como última actividad realizada en esta fase, se estableció la estrategia global de auditoría. En esta actividad se definieron globalmente las condiciones existentes para la ejecución del plan de auditoría, que incluye principalmente la consideración preliminar del cálculo de importancia relativa, la participación de un experto en sistemas, la naturaleza y extensión de las pruebas de controles y sustantivas, las áreas críticas a revisar, entre otros asuntos, de acuerdo a los resultados obtenidos en las primeras actividades que fueron realizadas anteriormente. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-I-3 (página 140).

5.2.3. Fase II – Conocimiento del control interno y realización de otras actividades de planificación

En esta fase del desarrollo del plan de auditoría, se realizaron las siguientes actividades:

- Conocimiento del control interno, específicamente lo relacionado al sistema de información. En esta actividad se documentaron las clases de operaciones que son significativas para el ciclo de ingresos, los procedimientos ejecutados en las distintas actividades de negocio que conlleva la comercialización de teléfonos celulares desde la tienda virtual de Móvil Shop, S. A., así como la información de respaldo, las cuentas específicas de los estados financieros que son utilizados para iniciar,

registrar, procesar y reportar operaciones y la forma en que la información es transferida al mayor. La documentación se realizó mediante entrevistas con los principales funcionarios de la entidad y por consulta directa de los manuales de procedimientos. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-1 (página 145).

- Conocimiento de las tecnologías de la información (TI) y su clasificación. Para el conocimiento del TI se requirió de la participación de un experto del auditor en sistemas informáticos, quien obtuvo el conocimiento del software VirtueMart y AS/400 utilizado por la entidad, así mismo se planificó que se realizara la clasificación del TI dentro de la entidad mediante la evaluación del grado de uso según transacciones procesadas por el computador, complejidad en el uso e importancia para el negocio. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-2 (página 148).
- Utilización del trabajo de un experto del auditor. En esta actividad se evaluó la competencia, la capacidad y la objetividad del experto del auditor en el área de la informática, con el objetivo de documentar que su intervención es adecuada para los fines de la auditoría. Así mismo en esta actividad se determinó la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto como la adecuación de dicho trabajo. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-3 (página 154).
- Se realizaron indagaciones específicas de fraude mediante debates sostenidos con la administración y el Consejo de Administración, así como también la discusión e identificación de los factores de riesgo de fraude a partir del conocimiento que se obtuvo de la entidad. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-4 (página 157).

- El socio del compromiso, estableció el nivel de importancia relativa para el ciclo de ingresos, el nivel de importancia relativa para la ejecución del trabajo y el nivel de trivialidad para ajustes y reclasificaciones. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-5 (página 159).
- Se realizó el análisis de variaciones entre las cifras al 31 de diciembre de 2012 y 2011 de los rubros de ingresos, costo de ventas, cuentas por cobrar e inventarios; por medio de la aplicación de procedimientos analíticos preliminares, con el objetivo de obtener una visión general sobre si los estados financieros son congruentes con el conocimiento de la entidad. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-II-6 (página 160).

El conocimiento adecuado del control interno de la entidad, tanto del equipo de auditoría como del experto en informática sobre la seguridad de los sistemas de Tecnología de la Información (TI), es la base sobre la cual en el presente caso práctico se identifican y valoran los riesgos de incorrección material, así como la planificación de su respectiva respuesta.

5.2.4. Fase III – Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material

En esta fase de la planificación de auditoría, se documentó la evaluación de los riesgos de auditoría, en donde se detalla la actividad de negocio en que fue identificado el riesgo, su descripción, magnitud y posibilidad de ocurrencia, la afirmación que afecta a cada cuenta contable, así como la actividad de control relacionado que responde al factor de riesgo identificado. Esta actividad se estableció principalmente sobre el conocimiento que se obtuvo del cliente en la primera fase de la planificación, el conocimiento del control interno, la comprensión del TI y las indagaciones específicas de fraude, en donde los riesgos considerados se fijaron por el socio de auditoría y otros miembros clave

del equipo mediante debates sobre la susceptibilidad de las cuentas contables que conforman el ciclo de ingresos ante riesgos de incorrección material significativas por fraude o error. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-III-1 (página 163).

Dentro de esta fase, también se documenta la planificación de las pruebas implementación del control interno que mitiga el nivel de ocurrencia de incorrecciones materiales en las cifras y saldos de las cuentas contables a auditar, por cada riesgo evaluado, que serán llevadas a cabo por el experto en informática. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-III-1-1 (página 168).

5.2.5. Fase IV – Respuesta a los riesgos valorados y programa de auditoría

En esta fase de la planificación de auditoría, se documentó el enfoque de revisión por cada una de las cuentas contables a auditar y la planificación de las pruebas y procedimientos de auditoría a ejecutar por parte del equipo asignado como del experto en informática, para responder a los riesgos valorados en la fase anterior. El papel de trabajo que documenta esta actividad es el P-IV-1 (página 173).

5.3. Historia de la empresa y sus operaciones

Móvil Shop, S.A. (La Entidad), es una sociedad anónima que fue constituida el 30 de mayo del año 2008, de acuerdo con las leyes mercantiles de la República de Guatemala para operar por un plazo de duración indefinido. Su actividad principal es la importación, distribución y comercialización de teléfonos celulares, accesorios y repuestos de toda clase. Las ventas de sus productos son a nivel nacional, los cuales son comercializados desde una tienda virtual por internet y su medio de cobro es con tarjetas de crédito y/o débito. Su oficina administrativa,

bodega de almacenamiento de inventario y centro de distribución, se localizan en el Local 47, del centro comercial Plaza Atanasio Tzul, Zona 12 de la ciudad de Guatemala.

El personal clave de la empresa, se detalla a continuación:

Tabla No. 6
Personal Clave de la Empresa Móvil Shop, S. A.

Nombre	Función	Nivel Académico
Lic. Carlos Humberto Ruíz	Gerente General y Representante Legal	Licenciado en Administración de Empresas
Ing. Juan Carlos Ochoa	Gerente Comercial	Licenciado en Publicidad y Mercadeo
Lic. Marvin Ávila	Gerente Financiero	Licenciado en Contaduría Pública y Auditoría
Lic. Mario Rodríguez	Gerente de Operaciones	Licenciado en Ingeniería Industrial
Ing. Víctor Manuel Funes	Gerente de Informática	Licenciado en Ingeniería Informática

Fuente: Elaboración propia.

Los accionistas de la Entidad, se detalla a continuación:

Tabla No. 7
Accionistas de la Empresa Móvil Shop, S. A.

Nombre	Acciones en Propiedad	Puesto en el Consejo de Administración
Lic. Leonel Falcao	1,000	Presidente
Lic. Estuardo Lavolpe	1,000	Secretario
Ing. Carlos Figueroa	1,000	Vocal I
Lic. Raúl Silva	1,000	Vocal II
Lic. Benjamín López	1,000	Suplente

Fuente: Elaboración propia.

Para el efecto de la auditoría, la Entidad proporciono la documentación siguiente:

- Copia actualizada del organigrama organizacional de la empresa.
- Libros de actas del Consejo de Administración y Asamblea General de Accionistas.
- Libro de registro de acciones.
- Listado de abogados que han prestado sus servicios profesionales a la empresa durante el año 2012 y 2011.
- Integraciones de las cuentas de balance.
- Copia de la última actualización del Registro Tributario Unificado – RTU.
- Manuales de procedimientos y políticas contables vigentes.
- Balance de saldos analítico al 31 de diciembre del 2012.
- Estados financieros firmados al 31 de diciembre del 2012, los cuales se adjuntan a continuación:

Móvil Shop, S. A.
ESTADOS DE RESULTADOS INTEGRALES
POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Y 2011
 (Expresados en Quetzales)

	2012		2011	
INGRESOS	Q	10,800,962	Q	9,247,269
COSTO DE VENTAS		<u>6,215,437</u>		<u>5,303,670</u>
Utilidad bruta		4,585,525		3,943,599
GASTOS DE OPERACION:				
Gastos de distribución		800,453		790,584
Gastos de administración		<u>343,445</u>		<u>234,876</u>
Total gastos de operación		<u>1,143,898</u>		<u>1,025,460</u>
Utilidad en operación		3,441,627		2,918,139
PRODUCTOS Y GASTOS FINANCIEROS		<u>44,058</u>		<u>44,450</u>
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO		3,485,685		2,962,589
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		<u>540,048</u>		<u>462,363</u>
UTILIDAD INTEGRAL DEL AÑO	Q	<u><u>2,945,637</u></u>	Q	<u><u>2,500,226</u></u>

Móvil Shop, S. A.
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Y 2011
(Expresados en Quetzales)

ACTIVO	2012	2011
NO CORRIENTE		
Propiedad y equipo	Q 506,874	Q 671,403
Otros activos	<u>38,000</u>	<u>38,000</u>
Total activo no corriente	<u>544,874</u>	<u>709,403</u>
CORRIENTE		
Bancos	2,022,656	1,488,258
Cuentas por cobrar	409,017	517,614
Cuentas por liquidar	264,000	232,441
Deudores varios	60,899	75,321
Inventarios	<u>4,626,823</u>	<u>3,740,637</u>
Total activo corriente	<u>7,383,395</u>	<u>6,054,271</u>
Total activo	<u>Q 7,928,269</u>	<u>Q 6,763,674</u>
PASIVO Y PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS		
PATRIMONIO		
Capital suscrito y pagado	Q 500,000	Q 500,000
Reserva legal	75,000	75,000
Utilidades de años anteriores	2,096,248	1,025,959
Utilidades del año	<u>2,945,637</u>	<u>2,500,226</u>
Total patrimonio	<u>5,616,884</u>	<u>4,101,185</u>
PASIVO CORRIENTE:		
Cuentas por pagar	1,268,313	1,775,087
Prestaciones laborales	<u>207,936</u>	<u>151,755</u>
Total pasivo corriente	<u>1,476,249</u>	<u>1,926,842</u>
PASIVO NO CORRIENTE:		
Provisión para indemnizaciones	<u>835,135</u>	<u>735,647</u>
Total pasivo	<u>2,311,384</u>	<u>2,662,489</u>
Total pasivo y patrimonio	<u>Q 7,928,268</u>	<u>Q 6,763,674</u>

5.4. Acuerdo de los términos del encargo de auditoría y papeles de trabajo

A continuación se incluye la propuesta de servicios para el desarrollo de la auditoría al ciclo de ingresos de la empresa Móvil Shop, S. A. donde se establece el acuerdo de los términos del encargo de auditoría y los papeles de trabajo que fueron preparados por la firma Apen, Solís & Asociados, S. C. durante el desarrollo de la planificación de una auditoría:

 <p>AS&A Contadores Públicos y Auditores</p>	<p>Apen, Solís & Asociados, S. C. 8a. Calle 19-41, Zona 3, Villa Nueva. Alamedas de Santa Clara World Business Center Torre 1, Nivel 4 Tel. 6666-6666 Guatemala, C.A. 01014 www.asyasc.com</p>
<p>Guatemala, 18 de febrero del año 2013.</p> <p>Licenciado Leonel Falcao Presidente de la Junta de Accionistas Móvil Shop, S. A.</p> <p>Estimado Licenciado Falcao:</p> <p>Ustedes han solicitado que auditemos el ciclo de ingresos de la sociedad Móvil Shop, S. A. (la “Entidad”), correspondiente al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta, la aceptación del encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre dicho ciclo de transacciones.</p> <p>Responsabilidad del auditor</p> <p>Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que el ciclo de transacciones está libre de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el ciclo de transacciones. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el ciclo de transacciones, debida a fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de</p>	



Contadores Públicos y Auditores

Apen, Solís & Asociados, S. C.

8a. Calle 19-41, Zona 3, Villa Nueva.
Alamedas de Santa Clara World Business Center
Torre 1, Nivel 4
Tel. 6666-6666
Guatemala, C.A. 01014
www.asyasc.com

la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del ciclo de transacciones.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.

Al efectuar nuestra evaluación y valoración de riesgos, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad del ciclo de transacciones, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Entidad. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

Responsabilidad del Consejo de Administración

El Consejo de Administración tiene la responsabilidad de informarnos de sus puntos de vista sobre el riesgo de fraude dentro de la entidad y de su conocimiento de cualquier fraude o sospecha del mismo que afecte a la Entidad.

Entendemos que el Consejo de Administración ha nombrado a un Gerente General, quien a su vez ha nombrado a un Gerente Financiero, los cuales en su conjunto se denominan en adelante, la “Administración” o la “Administración de la Entidad”.

Responsabilidad de la Administración

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que la Administración reconoce y comprende que es responsable de:

- a) La preparación y presentación fiel del ciclo de ingresos de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y Medianas Entidades (PYMES).
- b) El control interno que considere necesario para permitir la preparación y presentación del ciclo de ingresos, libre de incorrecciones materiales, debida a fraude o error; y
- c) proporcionar:



Contadores Públicos y Auditores

Apen, Solís & Asociados, S. C.

8a. Calle 19-41, Zona 3, Villa Nueva.
Alamedas de Santa Clara World Business Center
Torre 1, Nivel 4
Tel. 6666-6666
Guatemala, C.A. 01014
www.asyasc.com

- i. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación del ciclo de ingresos, tal como registros, documentación y otro material;
- ii. Información adicional que sea necesario solicitar para los fines de la auditoría.
- iii. Acceso ilimitado a las personas de la Entidad de las cuales se considere necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de los procesos de auditoría, se solicitará a la Administración confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Se espera contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Propiedad de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo preparados en relación con la auditoría son propiedad de la Firma, comprenden información confidencial y serán conservados de acuerdo con las políticas de confidencialidad y seguridad. La Firma no será responsable por la pérdida o mal uso de esta información derivados de delitos contra la firma, el personal, y/o el patrimonio, por las condiciones de inseguridad que prevalecen en el medio y/o por siniestros o causas de fuerza mayor, por ser todos ellos factores fuera del control de la firma.

Sin embargo, en el caso de que alguna autoridad del país solicite información de los papeles de trabajo, previamente se solicitará a ustedes la autorización para entregarlos.

Coordinación de la auditoría

La ejecución de la auditoría se realizará en las siguientes fechas:

Actividad	Fecha
Planificación del encargo de auditoría	Del 1 de marzo al 15 de marzo de 2013
Ejecución de la planificación del encargo	Del 25 de marzo al 12 de abril de 2013
Entrega del informe borrador	17 de abril de 2013
Entrega del informe final	22 de abril de 2013



Contadores Públicos y Auditores

Apen, Solís & Asociados, S. C.

8a. Calle 19-41, Zona 3, Villa Nueva.
Alamedas de Santa Clara World Business Center
Torre 1, Nivel 4
Tel. 6666-6666
Guatemala, C.A. 01014
www.asyasc.com

Honorarios

Los honorarios por la auditoría del ciclo de ingresos de la Entidad, al 31 de diciembre de 2012, ascienden a la cantidad de cien mil quetzales exactos (Q. 100,000.00) más el Impuesto al Valor Agregado, los cuales se propone sean liquidados de la siguiente forma: Un 40% al finalizar la etapa de planificación del encargo de auditoría y el 60% restante, al concluir con la auditoría con la entrega del informe. Adicionalmente, se facturarán los gastos relacionados con la auditoría, tales como: Viajes, papelería, impresión de informes y otros, por separado.

Informes a entregar

Como resultado de nuestros servicios de auditoría, les entregaremos los siguientes informes:

1. Informe de auditoría externa sobre el ciclo de ingresos de la Entidad. El informe incluirá lo siguiente:
 - La opinión como auditores independientes.
 - Integración de las cuentas que conforman el ciclo de ingresos
 - Notas explicativas y políticas contables del ciclo de ingresos
2. Informe final de hallazgos y recomendaciones para mejorar los procedimientos de control interno contable derivado de nuestros servicios de auditoría.

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a la auditoría del ciclo de ingresos, incluidas las respectivas responsabilidades.

Atentamente,

**Apen, Solís
& Asociados, S. C.**

Marlon Apen Fernández

Marlon Alexander Apen Fernández
Socio de Auditoría



Contadores Públicos y Auditores

Apen, Solís & Asociados, S. C.
 8a. Calle 19-41, Zona 3, Villa Nueva.
 Alamedas de Santa Clara World Business Center
 Torre 1, Nivel 4
 Tel. 6666-6666
 Guatemala, C.A. 01014
 www.asyasc.com

Yo, Leonel Falcao, acepto la presente propuesta en nombre de la empresa Móvil Shop, S. A. y declaro que como presidente de la Junta de Accionistas estoy autorizado para aceptar estos términos en su nombre.

Aprobado por Móvil Shop, S. A.	
Nombre:	Lic. Leonel Falcao
Puesto:	Presidente de la Junta de Accionistas
Firma:	<i>Leonel Falcao</i>
Fecha:	Guatemala, 21 de febrero de 2013.

Tabla No. 8
Índice de papeles de trabajo

1/2

Móvil Shop, S. A.	IPT	Por	Fecha
Planificación de auditoría	Preparado	JAS	15-Mar-13
Índice de papeles de trabajo	Revisado	RSE	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012	Revisión al	31-Dic-12	
Referencia / Índice	Descripción	Hecho por:	Fecha:
Fase I – Conocimiento de la entidad, actividades preliminares del encargo y desarrollo de la estrategia global de auditoría			
P-I-1	Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente.	RSE	1-Mar-13
P-I-2	Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética.	RSE	1-Mar-13
P-I-3	Estrategia global de auditoría.	RSE	1-Mar-13
Fase II – Conocimiento del control interno y realización de otras actividades de planificación			
P-II-1	Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos.	JAS	5-Mar-13
P-II-2	Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación.	JC	6-Mar-13
P-II-3	Utilización del trabajo de un experto del auditor	RSE	6-Mar-13
P-II-4	Indagaciones específicas de fraude.	JAS	8-Mar-13

Tabla No. 8
Índice de papeles de trabajo

2/2

Móvil Shop, S. A.		IPT	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	15-Mar-13
Índice de papeles de trabajo		Revisado	RSE	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Referencia / Índice	Descripción	Hecho por:	Fecha:	
P-II-5	Determinación de la importancia relativa	MAPEN	8-Mar-13	
P-II-6	Procedimientos analíticos preliminares	JAS	8-Mar-13	
Fase III – Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material				
P-III-1	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos.	JAS	11-Mar-13	
P-III-1-1	Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos	JAS / JC	12-Mar-13	
Fase IV – Respuesta a los riesgos valorados y programa de auditoría				
P-IV-1	Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos.	JAS / JC	15-Mar-13	
MA	Marcas de auditoría.	JAS	15-Mar-13	

Fuente: Elaboración propia.



Contadores Públicos y Auditores

Planificación de la Auditoría Del Ciclo de Ingresos de Móvil Shop, S. A.

Fase I

**Conocimiento de la entidad, actividades preliminares
del encargo y desarrollo de la estrategia global de
auditoría**

**Apen, Solís & Asociados,
Sociedad Civil**

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 1/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha												
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13												
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13												
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12													
Conocimiento requerido de la entidad																
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias														
1	Información General															
1.1	Nombre de la entidad	Móvil Shop, S. A.														
1.2	Estructura legal de la Entidad	Es una sociedad anónima, constituida el 30 de mayo del 2008, de acuerdo a las leyes mercantiles de la República de Guatemala para operar por un plazo de duración indefinido. Ver en archivo permanente la "Escritura de Constitución".														
1.3	Dirección y ubicación de la entidad	Las oficinas administrativas y bodegas donde realiza sus operaciones se localizan en el Local 47, del centro comercial Plaza Atanasio Tzul, Zona 12 de la ciudad de Guatemala.														
1.4	Tipo de entidad y sus actividades principales	<p>Es una entidad comercial y su actividad principal es la importación, distribución y comercialización de teléfonos celulares, accesorios y repuestos de toda clase, por medio de una tienda virtual en internet, las cuales representan el 80% de las ventas. Las ventas de sus productos son a nivel nacional.</p> <p>Las principales marcas que venden son: Nokia, Motorola, Blackberry, Samsung, Sony Erickson y otros genéricos.</p>														
1.5	Estructuras de gobierno y propiedad	<p>La titularidad y propiedad de las acciones que conforman el capital de la Entidad corresponde a los siguientes accionistas:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Nombre</th> <th style="text-align: center;">Acciones en Propiedad</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Lic. Leonel Falcao</td> <td style="text-align: center;">1,000</td> </tr> <tr> <td>Lic. Estuardo Lavolpe</td> <td style="text-align: center;">1,000</td> </tr> <tr> <td>Ing. Carlos Figueroa</td> <td style="text-align: center;">1,000</td> </tr> <tr> <td>Lic. Raúl Silva</td> <td style="text-align: center;">1,000</td> </tr> <tr> <td>Lic. Benjamín López</td> <td style="text-align: center;">1,000</td> </tr> </tbody> </table>			Nombre	Acciones en Propiedad	Lic. Leonel Falcao	1,000	Lic. Estuardo Lavolpe	1,000	Ing. Carlos Figueroa	1,000	Lic. Raúl Silva	1,000	Lic. Benjamín López	1,000
Nombre	Acciones en Propiedad															
Lic. Leonel Falcao	1,000															
Lic. Estuardo Lavolpe	1,000															
Ing. Carlos Figueroa	1,000															
Lic. Raúl Silva	1,000															
Lic. Benjamín López	1,000															

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 2/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Conocimiento requerido de la entidad				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
1.6	Estructura administrativa de la entidad	La estructura general de organización de la Entidad es la siguiente: Asamblea General de Accionistas <ul style="list-style-type: none"> • Junta Directiva <ul style="list-style-type: none"> ✓ Auditoría Externa ✓ Gerencia General <ul style="list-style-type: none"> ▪ Gerencia Comercial <ul style="list-style-type: none"> • Departamento de ventas • Departamento de publicidad ▪ Gerencia Financiera <ul style="list-style-type: none"> • Departamento de presupuesto • Departamento de contabilidad • Departamento de tesorería • Departamento de RRHH ▪ Gerencia Operacional <ul style="list-style-type: none"> • Departamento de compras • Departamento de importación ▪ Gerencia Informática <ul style="list-style-type: none"> • Auxiliar de soporte técnico I • Auxiliar de soporte técnico II 		
2 Información financiera y medidas de desempeño				
2.1	Selección y aplicación de políticas contables	La preparación y presentación de los estados financieros se realizan de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). Los ingresos se reconocen cuando es probable que los beneficios económicos asociados a la transacción fluyan a ella y el monto del ingreso es medido confiablemente. Las ventas son reconocidas netas de los impuestos a las ventas y descuentos, cuando		

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 3/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Conocimiento requerido de la entidad				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		se ha entregado el producto y se ha transferido los riesgos y beneficios inherentes.		
2.2	Cambios en políticas contables ocurridos durante el periodo de revisión	La Entidad no ha realizado cambios en las políticas contables que afecten el ciclo de ingreso, durante el año 2012.		
2.3	Medición y revisión de la evolución financiera de la entidad	Los principales indicadores en los que la entidad basa su desempeño financiero son: <ul style="list-style-type: none"> • Total de unidades vendidas. • Total de ventas diarias. • Total de ventas por ubicación geográfica. • Rotación de inventarios • Análisis de variaciones. • Comparación del presupuesto contra cuentas del ciclo de ingresos. • Otros que el Consejo de Administración considere necesarios. 		
3 Factores normativos y regulatorios				
3.1	Factores normativos, incluido el marco de información financiera aplicable	La entidad debe considerar la siguiente legislación: <ul style="list-style-type: none"> • Código de Comercio Decreto 2-70 • Código Tributario Decreto 6-91 • Ley del Impuesto sobre la Renta – ISR Decreto 26-92 • Ley del Impuesto al Valor Agregado – IVA Decreto 27-92 • Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas Decreto 47-2008 <p><u>Régimen fiscal</u> La entidad se encuentra inscrita en la</p>		

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 4/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Conocimiento requerido de la entidad				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		Superintendencia de Administración Tributaria, con número de identificación tributaria (NIT) 55555-1, con el siguiente régimen fiscal: <ul style="list-style-type: none"> • Régimen general del ISR del 5% mensual y declaración anual de información. • Régimen general del IVA del 12% mensual, diferencia de débitos y créditos. 		
4	Asuntos administrativos			
4.1	Bancos con que opera la entidad	Los bancos en donde la entidad mantiene cuentas bancarias habilitadas son : <ul style="list-style-type: none"> • Banco G & T Continental, S. A. cuenta No. 1-010101010-1. • Banco Citibank de Guatemala, S. A. Cuenta No. 03-0004561-1. • Banco de Desarrollo Rural, S. A. cuenta No. 3-43789-2. 		
4.2	Abogados	Licenciado Pedro Fernández Dirección: 15 avenida 10-23 zona 10 Telefax (502) 2323-2323 Guatemala, Guatemala, C. A.		
4.3	Aseguradora	Aseguradora La Estafa, S. A. Dirección: 5 avenida 15-15 zona 9 Telefax (502) 4040-4040 Guatemala, Guatemala, C. A.		
5	Otros factores relevantes			
5.1	Factores sectoriales	<u>Entorno competitivo:</u> La Entidad compite contra varias empresas comerciales que se dedican a la venta de teléfonos celulares, por lo que se ve afectada significativamente por la		

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 5/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Conocimiento requerido de la entidad				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<p>competencia como un factor externo.</p> <p>El mercado de la Entidad se enfoca al público en general, principalmente a aquellos que prefieren adquirir sus productos sin salir de sus oficinas y hogares, por lo que es bastante amplio.</p> <p>En cuanto a la competencia en precios, la Entidad se encuentra en el promedio normal en relación con otras empresas que comercializan este tipo de productos, siendo la Gerencia Comercial la encargada de monitorear esta situación.</p> <p><u>Proveedores importantes:</u> Los principales proveedores de la Entidad son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Business of Technology, Inc. – Estados Unidos. • Productos Electrónicos Inalámbricos, S. A. de C. V. – México. • Comunicaciones Inalámbricas, S. A. – Panamá. • Tecnologías Digitales, S. A. – Argentina. <p><u>Clientes clave:</u> El mercado de la Entidad se encuentra enfocado en el público en general, en donde las ventas a un mismo cliente son esporádicas y no voluminosas, sin embargo la Entidad cuenta con ciertos clientes a los que les distribuye sus productos de forma mensual que se detallan a continuación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Servicom. • Fernando Barrondo. 		

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 6/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Conocimiento requerido de la entidad				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> • Tienda de Teléfonos Celulares Opticom. • Distribuidora General • Almacén Toledo. <p><u>Tecnología:</u> El sistema que utiliza la Entidad para la comercialización de sus productos por internet, se denomina "VirtueMart".</p> <p>Así mismo este sistema se encuentra programado con el sistema para las operaciones de la entidad denominado AS/400, el cual cuenta con los módulos de facturación, Inventarios, Contabilidad y Tesorería.</p>		
Continuidad de la relación con el cliente				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
6. Integridad del cliente y reputación empresarial				
6.1	Objetivo del encargo de auditoría	Es presentar un informe que contenga una opinión sobre el ciclo de ingresos, basados en una auditoría enfocada a la evaluación de riesgos.		
6.2	Normas bajo las cuales se efectuará la auditoría	Será bajo Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores –IFAC		
6.3	Marco de información financiera utilizado para preparar los estados contables	Es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas empresas – NIIF para PYMES, siendo esta una base contable aceptable.		
6.4	Conocimiento de la integridad de los Accionistas, miembros Consejo de Administración, Gerencia y miembros claves, de la Entidad	No se observan excepciones. La firma realizó los siguientes procedimientos para el conocimiento de integridad : <ul style="list-style-type: none"> • Consultas a Intranet, para verificar el historial económico, legal, patrimonial y estado personal. 		

Tabla No. 9
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
relación con el cliente

7/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Continuidad de la relación con el cliente				
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
6.5	Conocimiento de la integridad de los Accionistas, miembros Consejo de Administración, Gerencia y miembros claves, de la Entidad	<ul style="list-style-type: none"> • Búsquedas de información de personas y empresas a nivel internacional, para referencias de integridad. • Consultas en Internet, en búsqueda de información sobre algún posible problema que afecte la aceptación del encargo de auditoría. 		
7. Competencia, capacidad y recursos para el desarrollo del encargo				
7.1	El personal de la firma cuenta con la capacidad para llevar a cabo los servicios profesionales apropiadamente	La firma cuenta con personal competente que tiene conocimiento en auditorías a entidades comerciales que venden sus productos mediante el comercio electrónico por internet.		
7.2	La firma cuenta el apoyo de expertos disponibles, en caso de ser necesario.	La firma cuenta con el apoyo de expertos disponibles en el área de impuestos y sistemas informáticos, con competencia suficiente y adecuada.		
7.3	¿El nivel sugerido de honorarios es adecuado para permitir el desarrollo de trabajo necesario de forma adecuada y completa?	El nivel de honorarios es adecuado para llevar a cabo el trabajo de auditoría y la capacidad de pago por parte de la Entidad es aceptable. Ver "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría" (página 124).		
7.4	¿Existe indicios de tener alguna limitación al alcance?	No se cuenta con indicio alguno de tener límites al alcance del encargo de auditoría.		
8. Independencia				
8.1	¿Existen amenazas a la independencia en cuanto a la firma?	No existe ningún asunto que afecte la independencia de la firma para poder realizar el encargo de auditoría, para el año 2012.		
9. Conclusiones del Socio de Auditoría				
9.1	¿Los procedimientos realizados respecto a la aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y el encargo de auditoría, y de las conclusiones alcanzadas, son adecuados y los mismos se han documentado?			Sí

Tabla No. 9
 Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la
 relación con el cliente 8/8

Móvil Shop, S. A.		P-I-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	1-Mar-13
Conocimiento requerido de la entidad y determinación de la continuidad de la relación con el cliente		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
9.2	¿Se han considerado los riesgos para la firma, asociados con el encargo de auditoría y de la implementación de salvaguardas adecuadas?			Sí
9.3	¿Se han cumplidos los requisitos de independencia aplicables al encargo de auditoría?			Sí
9.4	¿Se acepta continuar con el encargo de auditoría?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 10
 Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética 1/3

Móvil Shop, S. A.		P-I-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos			
1.	Documentar la selección de los miembros del equipo de auditoría:			
Nombre	Nivel	Experiencia / Especialidad		
Lic. Marlon Alexander Apen F.	Socio de Auditoría	Experto en NIIF para PYMES y cuenta con experiencia en la industria de la Entidad.		
Licda. Rocío Elizabeth Solís	Gerente de Auditoría	Experto en NIIF para PYMES y cuenta con experiencia en la industria de la Entidad.		
Lcda. Jimena Elizabeth Apen Solís	Encargada Senior	Conocimiento avanzado en NIIF para PYMES y experiencia en la Industria de la Entidad.		
Jorge David Apen	Asistente	Experiencia apropiadas a su nivel		
Ing. Jonathan Josué Cortave	Experto en sistemas informáticos	Conocimiento en la industria y e ingeniero en sistemas.		

Tabla No. 10
Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética 2/3

Móvil Shop, S. A.		P-I-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos			
2.	Independencia y conflictos de interés, del equipo del encargo			
2.1	¿Se han identificado circunstancias que se puedan considerar como amenazas potenciales a la independencia de los miembros del equipo de auditoría?	No.		
2.2	¿El Socio de Auditoría u profesionales que forman parte del equipo, mantiene una larga asociación con el cliente, que podría afectar la independencia de la Firma?	No.		
2.3	Documentar procedimientos realizados para identificar las amenazas a la Independencia:	<p>Anualmente por política de la firma, el personal debe completar una declaración de independencia, la cual incluye conocimiento de si el auditor al ser asignado a un cliente, se encuentra afectado por conflictos de interés, implicación en la confección de registros de contabilidad, recepción de hospitalidad, participación en asuntos del cliente, actuar como auditor por un largo tiempo, relaciones familiares o personales, litigio, compromiso financiero con el cliente y otros servicios prestados al cliente.</p> <p>Al realizar la consulta a las declaraciones de independencia de los integrantes del equipo no se observan hallazgos que puedan amenazar su independencia. Ver expediente de empleados y expertos en los archivos administrativos de la firma.</p>		
3	Conclusiones del Socio de Auditoría			
3.1	No se identificaron situaciones que impidan concluir que la firma, el socio y el personal sean independientes del cliente.			Sí
3.2	No se identificaron razones que impidan concluir que la firma, el socio y el personal han dejado de cumplir con los requerimientos de ética.			Sí

Tabla No. 10
Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética 3/3

Móvil Shop, S. A.		P-I-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos			
3.3	No se identificaron razones que impidan concluir que la firma, el socio y el personal, no mantienen algún conflicto de interés.			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 11
Estrategia global de auditoría 1/4

Móvil Shop, S. A.		P-I-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Estrategia global de auditoría		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
1.	Características del encargo			
1.1	Marco de información financiera con el cual se ha preparado la información sujeta a auditoría	La base contable sobre la cual la Entidad prepara y presenta el ciclo de ingresos, es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas empresas –NIIF para PYMES. Ver papel de trabajo P-I-1 2/8 numeral 2.1 (página 132) y P-I-1 6/8 numeral 6.3 (página 136).		
1.2	Extensión prevista de la auditoría, en cuanto al número y los centros de trabajo de los componentes que van a incluirse	La Entidad no cuenta con sucursales u otras tiendas a parte de las oficinas centrales, sala de ventas y bodega de distribución para el año 2012, instalaciones en donde se llevara a cabo nuestro trabajo de auditoría. Su ubicación se encuentra en el Local 47, del centro comercial Plaza Atanasio Tzul, Zona 12 de la ciudad de Guatemala.		
1.3	Naturaleza de los segmentos de negocio a auditar, incluida la necesidad de conocimientos especializados.	Como principal segmento de negocio de la entidad, es la comercialización teléfonos celulares por internet, por lo que se requerirá el apoyo, la intervención y conocimiento de un		

Tabla No. 11
Estrategia global de auditoría

2/4

Móvil Shop, S. A.		P-I-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Estrategia global de auditoría		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		experto en sistemas informáticos en cuanto a los distintos procesos del ciclo de ingresos.		
1.4	El efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría, incluida la disponibilidad de datos y la utilización prevista de técnicas de auditoría asistidas por ordenador.	Debido a la naturaleza de las operaciones y el principal segmento de negocio de la Entidad, el impacto del efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría es significativo, ya que se necesitara de la realización de pruebas sustantivas, pruebas de controles (ya sea generales del computador o de aplicación según lo utilizado por la Entidad), recálculos, entre otros, por medio de técnicas de auditoría con ayuda de computadora (TAAC's)		
2	Objetivos de información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones			
2.1	Calendario de la entidad para la presentación de información.	Las fechas de las etapas para la auditoría son las siguiente (Según "Acuerdos de los términos del Encargo de Auditoría"):		
		<ul style="list-style-type: none"> • Planificación – Del 1 de marzo al 15 de marzo de 2013. • Ejecución de la planificación – Del 25 de marzo al 12 de abril de 2013. • Entrega del informe borrador – 17 de abril de 2013. • Entrega de informe final – 22 de abril de 2013. 		
2.2	Naturaleza y momento previsto para realizar las reuniones entre miembros del equipo del encargo, así como el momento de realización de la revisión del trabajo realizado	<p>El debate de equipo sobre la evaluación de riesgos [el cual se documentará en papel de trabajo P-III-1 (página 163)], será llevado a cabo el día 8 de marzo de 2013.</p> <p>Así mismo, en el presupuesto de horas de trabajo, será incluida la supervisión y revisión por parte del Gerente como mínimo de una a dos veces por semana y por parte del Socio una vez por semana.</p> <p>Esto debido a la naturaleza de las operaciones y la evidencia de auditoría que se necesita obtener para documentar nuestra</p>		

Tabla No. 11
Estrategia global de auditoría

3/4

Móvil Shop, S. A.		P-I-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Estrategia global de auditoría		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		opinión de auditoría.		
2.3	Comunicaciones con la Entidad	<p>La entrega del informe borrador se estableció para el día 17 de abril de 2013 y la entrega del informe final para el día 22 de abril de 2013, siempre y cuando hayamos obtenido los comentarios de la Administración.</p> <p>Así mismo, previo a presentación del informe borrador y por consiguiente del informe final de auditoría, se realizarán discusiones con los Gerentes o Jefes de Departamento para debatir los posibles hallazgos o deficiencias identificadas.</p> <p>Por otro lado se mantendrá comunicación constante en cuanto a requerimientos, declaraciones y otras solicitudes por escrito, las cuales formarán parte de nuestros papeles de trabajo.</p>		
3.	Factores significativos, actividades preliminares del encargo y conocimiento obtenido de otros encargos			
3.1	Determinación preliminar de la importancia relativa.	La importancia relativa será calculada sobre el total de ingresos brutos al 31 de diciembre de 2012. Ver cédula P-II-5 (página 159).		
3.2	Identificación preliminar de las cuentas contables que componen el ciclo de ingresos	<p>Las cuentas contables que componen el ciclo de ingresos de la Entidad son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ingresos. • Costo de ventas. • Cuentas por cobrar. • Inventarios. 		
3.3	Consideración preliminar respecto al control interno	La evaluación preliminar del encargo indica que la obtención de seguridad de auditoría, se enfocará en una estrategia de confianza en el control interno, en donde se requerirá el apoyo y utilización del trabajo de un experto en sistemas informáticos.		
4	Naturaleza, momento de intervención y extensión de los recursos			
4.1	Seleccionar el Equipo del Compromiso	Socio del Encargo de Auditoría: Marlon Apen Gerente del Encargo de auditoría: Rocío Solís		

Tabla No. 11
Estrategia global de auditoría

4/4

Móvil Shop, S. A.		P-I-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	RSE	1-Mar-13
Estrategia global de auditoría		Revisado	MAPEN	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		Encargado Senior: Jimena Apen Asistentes Staff: Jorge David Apen Experto en sistemas: Ing. Jonathan Josué Cortave.		
4.2	Presupuesto del encargo, incluida la valoración del tiempo que debe destinarse a las áreas en las que pueden existir mayores riesgos de incorrección material.	Las horas a utilizar en la auditoría serán en total 300 horas y los honorarios del presente compromiso equivalen a Q. 100,000.00 más IVA. Ver el detalle de horas por integrante del equipo para la planificación de la auditoría en el archivo administrativo de la firma.		
5	Conclusiones del Socio de Auditoría			
5.1	¿El socio del encargo se encuentra de acuerdo con el contenido de la Estrategia Global de Auditoría?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.



Contadores Públicos y Auditores

Planificación de la Auditoría Del Ciclo de Ingresos de Móvil Shop, S. A.

Fase II

Conocimiento del control interno y realización de otras actividades de planificación

**Apen, Solís & Asociados,
Sociedad Civil**

Tabla No. 12
 Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos

1/4

Móvil Shop, S. A.		P-II-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	5-Mar-13
Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
1	Nombre del personal clave entrevistado	Juan Carlos Ochoa - Gerente comercial Marvin Ávila - Gerente financiero Mario Rodríguez - Gerente de operaciones Víctor Manuel Funes - Gerente de Informática		
2	Antecedentes	<p>La entidad cuenta con el sistema "VirtueMart" para la venta de sus productos y el sistema "AS/400" que registra las operaciones contables.</p> <p>Los procesos de recepción y aceptación de pedidos de clientes y procesamiento de los cobros de los productos, son procesos que se realizan en el programa VirtueMart.</p> <p>Los procesos de preparación de las facturas, requisiciones y retiro de bodega y despacho de pedidos, son procesos que se realizan en el sistema AS/400 mediante una interface de traslado de información del primer sistema a este.</p> <p>Tanto las operaciones realizadas en el sistema "VirtueMart" como AS/400, se encuentran resguardadas en un servidor, el cual almacena cada una de las transacciones de venta y que funciona bajo la plataforma del sistema operativo Windows. [ACS#9 – Ver papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]</p> <p>Según entrevistas realizadas al Gerente comercial, Gerente financiero, Gerente de operaciones y Gerente de informática, el proceso de transacciones en el ciclo de ingresos, involucra las actividades de negocio y controles relevantes para la auditoría que se detallan a continuación:</p>		
2.1	Recepción y aceptación de pedidos de clientes / procesamiento del cobro de los productos	<ul style="list-style-type: none"> • El proceso inicia cuando el cliente visita el sitio web del Móvil Shop, S. A. • Si el cliente ya se encuentra registrado en el sitio, ingresa con su usuario y contraseña. • De ser una primer compra deberá registrarse previo a la realización de compra, registrando información como nombre, edad, genero, entre otra información. 		

Tabla No. 12
 Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos

2/4

Móvil Shop, S. A.		P-II-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	5-Mar-13
Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> • El cliente debe navegar por el sitio agregando a su carrito de compras los ítems a comprar presionando el botón correspondiente. • Una vez que el cliente haya seleccionado todos los productos que desee adquirir, deberá hacer click en el botón terminar pedido. • Si el cliente desea agregar más productos deberá presionar click, en el botón seguir comprando. • El cliente deberá ingresar sus datos y los datos de envío, para posteriormente hacer click en el botón enviar registro. Si desea puntualizar algún asunto, agrega los comentarios correspondientes en el recuadro que se denomina información adicional (opcional) y debe hacer click en confirmar pedido. • El cliente deberá elegir su forma de pago. La forma de pago únicamente puede ser realizada por medio de tarjeta de crédito o tarjeta de débito. Llena la información solicitada para realizar la transacción y hace click en el botón próximo para procesar la información. [ACS#3 – Ver papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)] • Siguiendo estos pasos la transacción ha sido realizada exitosamente. Si no se cumple con los pasos para procesar la información, no se generara ninguna orden de pedido ni cobro de la tarjeta de crédito o débito. [ACS#1 – Ver papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)] • Para cerrar el proceso y que el sistema genere la factura de la venta del producto comprado por el cliente, el proveedor proporciona un número de autorización y confirmación de cargo a la tarjeta de crédito y/o débito, el cual es automáticamente relacionado con la orden de pedido por el sistema VirtueMart, dando continuidad al siguiente proceso, "Preparación de las Facturas". [ACS#2 – Ver papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]. 		

Tabla No. 12
 Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos

3/4

Móvil Shop, S. A.		P-II-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	5-Mar-13
Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
2.2	Preparación de las facturas	<ul style="list-style-type: none"> Una vez que se haya concluido con el proceso de compra por parte del cliente en el programa VirtueMart, automáticamente la información de la transacción es trasladada al sistema AS/400, en donde se continúa el proceso de la preparación de las facturas. [ACS#7 – Ver papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]. La factura de la venta se genera de forma automática, en donde el sistema le asigna un número de correlativo GEFACE, según la legislación nacional, el archivo de la factura es resguardada en forma digital en los servidores de la Entidad. [ACS#4 – Ver papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)] Se realiza la contabilización de la facturación en AS/400 automáticamente, al generarse la factura, alimentando el libro de ventas. [ACS#8 – Ver P-II-2 6/6 (página 153)] Terminado este proceso, se encuentran disponibles en el sistema AS/400 el uso y generación de reportes. 		
2.3	Requisiciones y retiro del almacén o bodegas	<ul style="list-style-type: none"> Como un proceso paralelo a la generación de la factura, el sistema genera la requisición y retiro de bodega de forma automática, en donde el encargado de dicha bodega, dentro del módulo de inventarios, encuentra la requisición para que prepare el envío del producto y su posterior confirmación en el sistema. [ACS#5 – Ver papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)] 		
2.4	Despacho de pedidos	<ul style="list-style-type: none"> El encargado de bodega, al tener listo el producto, lo despacha en camión. Seguidamente el encargado de bodega, debe de aplicar en el sistema el despacho de pedidos, presionando click de autorización en la opción que se encuentra en la requisición y retiro de bodegas “despachado”. 		

Tabla No. 12
Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos 4/4

Móvil Shop, S. A.		P-II-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	5-Mar-13
Conocimiento del control interno en el ciclo de ingresos		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> Automáticamente, se realiza la descarga de inventarios en el AS/400, luego de que se haya confirma el despacho de los productos. [ACS#6 – Ver papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)] Automáticamente, se registra la contabilización de costo de ventas en AS/400 contra el costo de los inventarios. [ACS#8 – Ver papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)] 		
3	Conclusiones del Socio de Auditoría			
3.1	¿La información recabada en la etapa de planificación “Conocimiento del Control Interno en el Ciclo de Ingresos”, es adecuada y por consiguiente el Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la misma?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
y su clasificación 1/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
1	Nombre de personal clave entrevistado	Víctor Funes - Gerente de Informática		
2	VirtueMart	VirtueMart es una aplicación de Cesta de Compra basada en PHP para la venta de productos a través de Internet. Se trata de un componente (= plugin) para el sistema de gestión de contenidos llamado Joomla!		

Tabla No. 13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
y su clasificación

2/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<p>(Mambo) y no puede ser utilizado sin Joomla!. Está pensado para ser utilizado por pequeñas y/o medianas empresas para operar en línea.</p> <p>Características</p> <p>Se debe tener en cuenta que puede aumentar la funcionalidad de Joomla! y de VirtueMart utilizando plugins, componentes, plantillas y módulos para que haga lo que la Entidad necesite. Para observar más características, visitar el sitio web http://virtuemart.net y http://extensions.joomla.org. Sin embargo a continuación se detallan las características generales que servirán para la revisión de dicho sistema:</p> <p><u>Características Generales</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Capaz de usar (SSL) Secure Sockets Layer (https) cifrado (128-bit) • Modelos flexibles de impuestos <ul style="list-style-type: none"> ○ Modelo 1: basado en el cálculo de impuestos de Zona (ciudad/estado & país/región). ○ Modelo 2: basado en el cálculo de impuestos del propietario de la tienda. ○ Modelo 3: Modo UE (basado en el cálculo de impuestos cuando el cliente viene de un país de la UE) • Los compradores pueden gestionar sus cuentas de usuario (es necesario registro). • Gestión de Dirección de Envío (los clientes pueden introducir sus propias direcciones de envío). • Historial de Pedidos: el comprador puede ver todas las órdenes de pedidos anteriores (y detalles de los Pedidos). 		

Tabla No. 13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
y su clasificación

3/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> • Confirmación de Pedido por e-mail (personalizable) que se envía al comprador y al propietario de la Tienda. • Varias Monedas (se puede permitir a los clientes el cambio de moneda y comprar con una moneda alternativa). • Múltiples Idiomas (utilizando el componente Joom!Fish de Joomla!). 		
3	AS/400	<p>El sistema AS/400 es un programa que se ejecuta en Windows XP, Vista y sucesores sobre una base de datos SQL orientado a la integración de toda la operación de la Entidad. El sistema cuenta con distintos módulos para la integración de toda la operación. Cada módulo ha sido diseñado para interactuar con el resto. La estandarización ha sido la norma de diseño: pantallas y reportes cumplen con rigurosos estándares que permiten aprender a manejarlo en poco tiempo. El programa está estructurado para que los usuarios de operación y trabajen en él de manera ergonómica. La integración de toda esa información se traduce en forma de análisis, gráficas y reportes que están destinados a las gerencias medias, la gerencia general y el Consejo de Administración. Con más de 1,100 reportes es fácil poder ofrecer solución a todo tipo de requerimiento.</p> <p>El sistema cuenta con los siguientes módulos: Contabilidad, Bancos, Pagos, Cuenta por Pagar, IVA Compras, IVA Ventas, Inventarios, Facturación, Cuenta por Cobrar, Pedidos, Compras, Producción, Proyectos, Activos Fijos, Planilla y Comisiones.</p>		

Tabla No. 13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
y su clasificación

4/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
4	<p>CLASIFICACIÓN DEL TI DENTRO DE LA ENTIDAD</p> <p>Documentar la clasificación de las Tecnologías de la Información de la Entidad, así como deficiencias identificadas que debieran ser registradas como punto de control interno para el reporte a la gerencia y al órgano director.</p>	<p>Evaluar la clasificación del TI, VirtueMart y AS/400, dentro de la entidad considerando el grado de uso, complejidad e importancia de entre los niveles denominados bajo, intermedio y dominante. Este procedimiento se planificó en el papel de trabajo P-II-3 (página 154).</p>		
5	<p>Controles principales</p> <p>Enumerar la lista de los controles principales que se planea probar, para garantizar la integridad de la Información fuente para el sistema, procesamiento de la Información y las operaciones, existencia de controles adecuados sobre los asientos diarios y su omisión, identificación y tratamiento de excepciones o rechazos, procedimientos de autorización, revisión y monitoreo, y controles sobre las salidas.</p>	<p>Los controles relevantes para la auditoría (ver papel de trabajo P-II-1 (página 145 a la148) que son automatizados y que se ha planificado revisar son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ACS#1 – Toda compra que inicia el cliente es persistida o guardada en base de datos, aunque esta no llegue a ser finalizada por el cliente, solo cuando el usuario se encuentra de acuerdo con la transacción y cumple con los requisitos necesarios, esta es iniciada. Cuando el cliente da por aceptada la compra, se hace una petición síncrona vía HTTPS con la información suficiente para PERSISTIRSE en base de datos y consumir los servicios Web del proveedor de tarjeta de crédito, devolviendo el resultado general de la transacción. • ACS#2 – El proveedor de Tarjeta de crédito proporciona un API con el que se interrelaciona la transacción teniendo una nomenclatura de respuestas por su parte, tales como tarjeta vencida, tarjeta bloqueada, sin fondos, entre otros. 		

Tabla No. 13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
y su clasificación

5/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> • ACS#3 – El programa guarda la información de la tarjeta de crédito del usuario o cliente de forma encriptada, para que ni el mismo administrador de la página tenga acceso a ella. El programa VirtueMart guarda la información de la tarjeta de crédito en un nodo especial donde es encriptada para que nadie, diferente al usuario tenga acceso a ella, después realiza el cobro a la tarjeta de crédito con esa información una sola vez. • ACS#4 – Las facturas son electrónicas, generadas posteriormente a la autorización total de la transacción, por lo tanto cada factura está ligada a una orden de pedido valida. El programa, realiza la validación en la base de datos SQL, si se cuenta con suficiente stock, al mismo tiempo envía la información al proveedor de la tarjeta de crédito requiriendo el monto existente en la tarjeta de crédito, para verificar si se cuenta con el saldo suficiente para pagar el pedido. Si no cumple con estos dos requisitos, no se genera la facturación y el proveedor envía un mensaje de error al cliente para verificar su información, de ser correctos los datos se procede a generar la factura electrónica. • ACS#5 – La transacción de venta verifica inicialmente existencias, si las hay y se aprueba la compra, se hace el descargo. El proceso mantiene en reserva el inventario con intención de compra hasta que el proveedor de tarjeta apruebe la disponibilidad para luego de hacer el envío se haga el descargo. 		

Tabla No. 13
 Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI)
 y su clasificación

6/6

Móvil Shop, S. A.		P-II-2	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JC	6-Mar-13
Comprensión de las Tecnologías de la Información (TI) y su clasificación		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentarios / Referencias		
		<ul style="list-style-type: none"> • ACS#6 – El costo está asociado al catálogo general de productos el cual está guardado en la base de datos SQL de los artículos. Al realizar un pedido de compra el programa genera un paquete con la información del artículo (precio, nombre, cantidad, entre otros) al realizar el despacho este se conecta con la base de datos del SQL y encuentra en los artículos en la base de datos y realiza las descargas requeridas del despacho y las marca como enviadas. • ACS#7 y ACS#8 – Al registrar una orden de pedido, el programa al mismo tiempo envía la información de la orden al programa AS/400 para el registro de la factura. El programa VirtueMart, al verificar un arden de pedido exitosa, envía un paquete con la información del pedido (nombre, fecha, NIT, entre otros) al programa AS/400 para que este genere una factura con la información mandada. • ACS#9 – Toda la información procesada dentro del servidor, el cual tiene un sistema operativo Windows que maneja su propio horario, al realizar una compra en el sistema VirtueMart, el servidor extrae la fecha y la hora del mismo, siendo esta la fecha que se plasma en la orden de pedido. 		
6	Conclusiones del Socio de Auditoría			
6.1	¿La información recabada en la comprensión de los sistemas informáticos que utiliza la entidad, es adecuada y por consiguiente el Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la misma?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 14
Utilización del trabajo del experto del auditor

1/3

Móvil Shop, S. A.		P-II-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Utilización del trabajo de un experto del auditor		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentario / Referencias		
1	Nombre del experto	Ingeniero Jonathan Josué Cortave		
2	Especificar si es experto del auditor o experto de la dirección	El experto del auditor en el área de Sistemas Informáticos y Tecnológicos, es un miembro de la firma.		
3	<p>Los procedimientos de auditoría variarán de acuerdo con las circunstancias. Considerar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza de la especialización con el que está relacionado el trabajo de dicho experto. • Los riesgos de incorrección material. • La importancia del trabajo de dicho experto en el contexto de la auditoría. • El conocimiento y la experiencia del auditor en relación con trabajos realizados con anterioridad por dicho experto. • Si el experto está sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma del auditor. 	<p>El trabajo del experto en sistemas, es requerido para lograr satisfacernos de los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La administración de los sistemas informáticos, así como la determinación de si los procedimientos aplicados por el Departamento de TI son adecuados y garantizan la confiabilidad de la información manejada por la Entidad (AS/400). • Los sistemas informáticos de la tienda virtual VirturMart, módulo de facturación, módulo de inventarios y módulo de bancos. • La información se mantiene a lo largo del proceso desde su digitación hasta la contabilización. • Los sistemas revisados mantienen niveles de seguridad adecuados para evitar modificaciones a la información, y así garantizar que la información digitada es la información reportada. • Pruebas de eficacia operativa y procedimientos sustantivos en el ciclo de ingresos. 		
4	Evaluar si el experto tiene competencia suficiente, capacidad y objetividad. Si es externa, incluir consultas	El experto del auditor, es el Ingeniero en Sistemas Jonathan Josué Cortave, quien es miembro de la firma desde hace 8 años.		

Tabla No. 14
Utilización del trabajo del experto del auditor

2/3

Móvil Shop, S. A.		P-II-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Utilización del trabajo de un experto del auditor		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentario / Referencias		
	respecto de los intereses y relaciones que pueden generar una amenaza a la objetividad del experto.	Estamos satisfechos de la capacidad del ingeniero Cortave para este trabajo.		
5	Adquirir conocimiento del campo de especialización del experto del auditor, para determinar la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto para los fines de la auditoría y evaluar la adecuación de dicho trabajo para los fines del auditor.	Es una persona con suficiente experiencia y recursos, así como posee una buena reputación. Ver expediente de empleado en los archivos administrativos de la firma.		
6	Acordar los siguientes asuntos con el experto: <ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto. • Las funciones y responsabilidades del auditor y de dicho experto. • La naturaleza, oportunidad y extensión de la comunicación entre el auditor y dicho experto, incluso de todo formato de informe a ser presentado por el experto. • La necesidad para el experto de observar requisitos de confidencialidad. (comunicación debe ser por escrito) 	Consideramos necesario la utilización de un experto en el área de sistemas, para realizar los siguientes procedimientos de auditoría: <ul style="list-style-type: none"> • Realización de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos planificadas en el papel de trabajo P-III-1-1 (página 168 a la 171). • Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos en la realización de pruebas de controles y pruebas sustantivas, planificadas en el papel de trabajo P-IV-1 (página 173 a la 196). 		
7	Evaluar la adecuación del trabajo para los fines de la auditoría:	Los resultados de la auditoría de sistemas serán observados en el reporte de Informe de Sistemas.		

Tabla No. 14
Utilización del trabajo del experto del auditor

3/3

Móvil Shop, S. A.		P-II-3	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Utilización del trabajo de un experto del auditor		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Comentario / Referencias		
	<ul style="list-style-type: none"> La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su congruencia con otra evidencia de auditoría. Si el trabajo del experto implica la utilización de hipótesis y de métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichas hipótesis y métodos teniendo en cuenta las circunstancias. si el trabajo del experto implica la utilización de datos fuertemente significativos para ese trabajo, la relevancia, integridad y exactitud de dichos datos fuente. 	<p>Se planificarán los siguientes procedimientos sobre el trabajo desarrollado:</p> <ul style="list-style-type: none"> Indagaciones ante el experto del auditor. Revisión de los papeles de trabajo e informes del experto del auditor. Procedimientos corroborativos, como <ul style="list-style-type: none"> Observación del trabajo del experto del auditor. Examen de datos publicados, como informes estadísticos de fuentes reputadas y autorizadas. Confirmación de cuestiones relevantes con terceros. Aplicación de procedimientos analíticos detallados. Reejecución de cálculos. Discusión del informe del experto del auditor con la dirección 		
8	Conclusiones del Socio de Auditoría			
8.1	¿El Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la información recabada en la determinación del uso del trabajo del experto del auditor, alcance y objetivos?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 15
Indagaciones específicas de fraude

1/2

Móvil Shop, S. A.		P-II-4	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Indagaciones específicas de fraude		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Documentación de la Indagación		
1	Consultas para identificar factores de riesgo			
1.1	Hacer preguntas a la gerencia para obtener un entendimiento de:			
	(a) la valuación de riesgo de la gerencia de que el ciclo de ingresos pueda contener errores por fraude, incluso la naturaleza, extensión y frecuencia de dichas evaluaciones;	La gerencia tiene un comité de riesgos el cual se conforma por cada gerente de área, que monitorea continuamente las principales cifras reflejadas en los estados financieros de las operaciones que le son relevantes a cada departamento, así como las operaciones rutinarias y no rutinarias efectuadas por la Entidad.		
	(b) Proceso de la gerencia para la identificación y respuesta a los riesgos de fraude en la entidad.	La Gerencia Financiera realiza, regularmente, un análisis de los estados financieros, durante el cual, se identifican variaciones inusuales y se investigan con el propósito de aclararlas.		
	(c) Comunicación de la gerencia al órgano director respecto de sus procesos para la identificación y respuesta al riesgo de fraude en la entidad; y	La Entidad cuenta con un código de conducta, en el cual se estipula el comportamiento respetuoso y armonioso que debe de existir entre el personal de la Institución.		
	(d) Comunicación de la gerencia a los empleados respecto de sus visiones sobre las prácticas comerciales y la conducta ética.	Al contratar personal, deben recibir inducción sobre el código de conducta y firmar una carta sobre la confirmación de dicha lectura.		
1.2	Indagar a la gerencia, y otros dentro de la empresa para determinar si tienen conocimiento sobre algún fraude real, sospechoso o supuesto que afecte a la entidad.	No se tiene conocimiento sobre algún fraude real, sospechoso o supuesto que afecte la entidad.		
1.3	(a) Adquirir conocimiento de la forma en que el órgano director controla los procesos de la gerencia para la identificación y respuesta a los riesgos de fraude en la entidad y el control interno que la	La Entidad cuenta con reuniones periódicas de Gerencia General con Gerentes de Área para tratar temas relevantes o de importancia que puedan afectar las operaciones, posterior a ello se comunican los asuntos de suma importancia a la Junta Directiva.		

Tabla No. 15
Indagaciones específicas de fraude

2/2

Móvil Shop, S. A.		P-II-4	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Indagaciones específicas de fraude		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Documentación de la Indagación		
	entidad ha establecido para reducir dichos riesgos; (b) Hacer consultas al órgano director para determinar si tienen conocimiento de todo fraude real, sospechoso o supuesto que afecta a la entidad (estas consultas son realizadas, en parte, para corroborar las respuestas a las consultas de la gerencia).			
2	Evaluación			
2.1	Evaluar si las relaciones inusuales o no esperadas relacionadas con cuentas de ganancia, pueden ser indicio de la existencia de riesgos de errores por fraude.	No se observaron relaciones o variaciones inusuales que llamara nuestra atención, relacionadas con sospechas de fraudes o fraudes reales. [Ver papel de trabajo P-II-6 (página 160)]		
2.2	Considerar si otra información obtenida indica riesgos de errores por fraude.	Según otra información obtenida, no se observan indicios o la existencia de alguna sospecha de fraude o algún fraude real.		
3	Conclusiones del Socio de Auditoría			
3.1	¿La información recabada en la indagación a la administración y otros de la Entidad, sobre asuntos específicos de fraude, es adecuada y por consiguiente el Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la misma?			Sí
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 16
Determinación de la importancia relativa

1/1

Móvil Shop, S. A.		P-II-5	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	MAPEN	8-Mar-13
Determinación de la importancia relativa				
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
<p>Determinar la importancia relativa implica el ejercicio del criterio profesional. Se suele aplicar un porcentaje a un punto de referencia seleccionado como punto de comienzo para su determinación.</p> <p>La importancia relativa para la ejecución del trabajo es el monto o los montos fijados por el auditor a un nivel menor al de la importancia relativa para reducir, a un nivel adecuado, la posibilidad de que los errores totales no corregidos ni identificados exceda la materialidad.</p> <p>Documentar en esta cédula la importancia relativa, la importancia relativa para la ejecución de desempeño y nivel para la determinación de ajustes y reclasificaciones, para la auditoría del ciclo de ingresos de Móvil Shop, S. A..</p>				
1	Benchmark o referencia elegida para el cálculo de la Importancia Relativa	Ingresos Brutos		
2	Saldo del benchmark o referencia elegida para el cálculo de la Importancia Relativa	Q 10,800,962		
3	Porcentaje de aplicación para el cálculo de la importancia relativa	3%		
4	Nivel de importancia relativa – IR	Q 324,028		
5	Nivel de importancia relativa aproximada – IR	Q 324,000		
6	Importancia relativa para la ejecución del trabajo – 75 % sobre el nivel de Importancia relativa	Q 243,000		
7	Nivel para la determinación de ajustes y reclasificaciones – 20 % sobre el nivel de la IR	Q 64,800		
8	Conclusiones del Socio de Auditoría			
8.1	¿La determinación de la importancia relativa, importancia relativa para la ejecución del trabajo y el nivel para la determinación de ajustes y reclasificaciones es adecuada, por consiguiente el Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la misma?	Sí		
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>		
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 17
Procedimientos analíticos preliminares

1/2

Móvil Shop, S. A.		P-II-6	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13
Procedimientos analíticos preliminares		Revisado	RSE	8-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
No.	Procedimientos	Documentación de la Indagación		
1	Determinar la fiabilidad de la información a analizar	La información a utilizar para el análisis, se basa en el Estado de Situación Financiera y Estado de Resultados al 31 de diciembre de 2012, y por el año terminado a esa fecha, firmados y aprobados por el Consejo de Administración. [ver PPC (página 116 y 117)]		
2	Determinar el criterio y/o monto de toda variación que será investigada y analizada	Se indagaran y explicaran las variaciones que llamen la atención, a juicio del auditor.		
3	Revisión analítica preliminar			
Análisis de Variaciones				
Descripción	Saldo al 31-dic-12	Saldo al 31-dic-11	Variación	%
Bancos				
Banco G&T Continental, S. A.	Q 930,422 ✓	Q 922,720 ✓	Q 7,702	1%
Banco Citibank de Guatemala, S. A.	606,797 ✓	639,951 ✓	(33,154)	(5%)
Banco de Desarrollo Rural, S. A.	1,414,401 ✓	773,894 ✓	640,507	45%
	Q 2,951,620	Q 2,336,565	Q 615,055	21% a/
	И	И	И	
Cuentas por cobrar				
Credomatic	Q 120,034 ✓	Q 245,567 ✓	Q (125,533)	105%
Visanet	54,033 ✓	32,104 ✓	21,929	41%
Master Card	234,950 ✓	239,943 ✓	(4,993)	(2%)
	Q 409,017	Q 517,614	Q (108,597)	(27%) b/
	И	И	И	
Inventarios				
Teléfonos celulares	Q 4,395,482 ✓	Q 3,530,105 ✓	Q 865,377	20% c/
Repuestos y Accesorios	231,341 ✓	210,532 ✓	20,809	9%
Inventarios	Q 4,626,823	Q 3,740,637	Q 886,186	19%
	И	И	И	
INGRESOS				
Teléfonos celulares	Q 10,059,595 ✓	Q 8,448,311 ✓	Q 1,611,284	16% d/
Repuestos y Accesorios	527,799 ✓	539,192 ✓	(11,393)	(2%)
Reparaciones y mantenimientos	213,568 ✓	259,765 ✓	(46,197)	(22%)
	Q 10,800,962	Q 9,247,269	Q 1,553,693	14%
	И	И	И	
COSTO DE VENTAS				
Teléfonos celulares	Q 5,834,565 ✓	Q 4,900,021 ✓	Q 934,545	16% d/
Repuestos y Accesorios	306,123 ✓	312,732 ✓	(6,608)	(2%)
Reparaciones y mantenimientos	74,749 ✓	90,918 ✓	(16,169)	(22%)
	Q 6,215,437	Q 5,303,670	Q 911,767	15%
	И	И	И	

Tabla No. 17
Procedimientos analíticos preliminares

2/2

Móvil Shop, S. A.		P-II-6	Por	Fecha				
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	8-Mar-13				
Procedimientos analíticos preliminares		Revisado	RSE	8-Mar-13				
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12					
No.	Procedimientos	Documentación de la Indagación						
a/	El efecto neto del aumento en bancos, se debe principalmente al incremento en las ventas de teléfonos celulares (cuya variación se explica en la literal d/), los desembolsos de costos y gastos operativos del giro normal del negocio y desembolsos por pago a proveedores de las mercaderías.							
b/	Los cobros a las operadoras de tarjetas de crédito y/o débito se realizan un día después de realizado el cierre de ventas, por tal razón, la disminución neta se debe principalmente a las ventas realizadas el último día hábil del mes de diciembre 2012, con el cual se cerro el ejercicio contable, ya que en dicho día la atención a los clientes ceso a las 12:00 pm.							
c/	El aumento en los inventarios, se debe principalmente a la compra de un lote de teléfonos celulares de distintas marcas, para cumplir con los requerimientos de stock que el departamento de comercialización, estimó vender octubre a diciembre 2012. La compra fue realizada durante el mes de agosto de 2012 según factura No. 3456 por un valor de Q. 3,100,456. El aumento de stock de inventario puede representa un riesgo de integridad y existencia, debido a fallas en los sistemas informáticos para descargar los productos. Ver papel de trabajo P-III-3.							
d/	El aumento de los ingresos por venta de teléfonos celulares y su respectivo costo de ventas, se debe a principalmente a las ventas realizadas en el mes de junio y diciembre de 2012 a los clientes Servicom por Q. 377,220, Tienda de Teléfonos Celulares Opticom Q. 243,936 y Almacén Toledo Q. 388,315. A continuación se detallan las ventas y su respectivo costo de ventas de forma mensual:							
PPC								
Mes	Ingresos				Costo de Ventas			
	2012	2011	Variacion	%	2012	2011	Variacion	%
Enero	754,470	718,106	36,363	5%	437,592	416,502	21,091	5%
Febrero	704,172	633,623	70,548	10%	408,420	367,502	40,918	10%
Marzo	682,041	591,382	90,659	13%	395,584	343,001	52,582	13%
Abril	502,980	506,899	(3,919)	(1%)	291,728	294,001	(2,273)	(1%)
Mayo	618,665	718,106	(99,441)	(16%)	358,826	416,502	(57,676)	(16%)
Junio	1,767,984	1,056,039	711,945	40%	1,025,431	612,503	412,928	40%
Julio	402,384	506,899	(104,515)	(26%)	233,383	294,001	(60,619)	(26%)
Agosto	553,278	549,140	4,137	1%	320,901	318,501	2,400	1%
Septiembre	497,950	506,899	(8,949)	(22%)	288,811	294,001	(5,190)	(22%)
Octubre	603,576	549,140	54,435	9%	350,074	318,501	31,573	9%
Noviembre	553,278	422,416	130,862	24%	320,901	245,001	75,900	24%
Diciembre	2,418,820	1,689,662	729,157	30%	1,402,915	980,004	422,911	30%
Totales	10,059,595	8,448,311	1,611,284	26%	5,834,565	4,900,021	934,545	68%
3.1	¿La información recabada en la realización de los procedimientos analíticos preliminares, es adecuada y por consiguiente el Socio de Auditoría se encuentra satisfecho de la misma?			Sí				
Marlon Alexander Apen Fernández		<i>Marlon Apen. Fernández</i>						
Nombre del Socio de Auditoría		Firma del Socio de Auditoría						

Fuente: Elaboración propia.



Contadores Públicos y Auditores

Planificación de la Auditoría Del Ciclo de Ingresos de Móvil Shop, S. A.

Fase III

Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material

**Apen, Solís & Asociados,
Sociedad Civil**

Tabla No. 18
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de
aseveración en el ciclo de ingresos

1/5

Móvil Shop, S. A.		P-III-1	Por	Fecha		
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	11-Mar-13		
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13		
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12			
Actividad de Negocio	Descripción del Riesgo	Referencia a la actividad de control que Mitiga el Riesgo Valorado	Afirmación relacionada (*)	Evaluar el efecto A/M/B		Referencia a la prueba de Diseño e Implementación de la Actividad de Control
				Magnitud?	posibilidad?	
Ingresos y Cuentas por Cobrar						
Recepción y aceptación de pedidos de clientes.	No solamente las órdenes de pedido autorizadas son capturadas y procesadas.	ACS#1 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]	O	A	A	P-III-1-1 1/4 (página 168)
Recepción y aceptación de pedidos de clientes.	Las órdenes de pedidos, son procesadas sin considerar los cobros de Tarjetas de Crédito o sin que los límites de crédito no sean aprobados (cobros de Tarjetas de Crédito).	ACS#2 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]	O	A	A	P-III-1-1 1/4 (página 168)
Procesamiento del cobro de los productos	Los cobros de tarjetas de crédito y débito no son válidos y son capturadas para su procesamiento más de una vez.	ACS#3 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	O	A	A	P-III-1-1 1/4 (página 168)
Preparación de las facturas.	Las facturas no se relacionan con órdenes de pedidos autorizadas.	ACS#4 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	O	A	A	P-III-1-1 2/4 (página 169)

Tabla No. 18
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de
aseveración en el ciclo de ingresos

2/5

Móvil Shop, S. A.		P-III-1	Por	Fecha		
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	11-Mar-13		
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13		
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12			
Actividad de Negocio	Descripción del Riesgo	Referencia a la actividad de control que Mitiga el Riesgo Valorado	Afirmación relacionada (*)	Evaluar el efecto A/M/B		Referencia a la prueba de Diseño e Implementación de la Actividad de Control
				Magnitud?	posibilidad?	
Recepción y aceptación de pedidos de clientes.	No todas las órdenes de pedidos recibidas de los clientes se capturan y procesan.	ACS#3 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	I	A	A	P-III-1-2 1/4 (página 168)
Preparación de las facturas	No todas las facturas emitidas son registradas.	ACS#7 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	I	A	A	P-III-1-2 3/4 (página 170)
Procesamiento del cobro de los productos.	No todos los cobros por tarjeta de crédito o débito son capturados para su procesamiento.	ACS#3 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	I	A	A	P-III-1-2 1/4 (página 168)
Recepción y aceptación de pedidos de clientes.	Los datos capturados de las órdenes no son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y despacho	ACS#3 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	E	A	A	P-III-1-3 1/4 (página 168)
Preparación de las facturas	Las facturas no se calculan y registran correctamente. Las facturas son generadas usando otros precios diferentes.	ACS#4 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	E	A	A	P-III-1-3 2/4 (página 169)

Tabla No. 18
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de
aseveración en el ciclo de ingresos

3/5

Móvil Shop, S. A.		P-III-1	Por	Fecha		
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	11-Mar-13		
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13		
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12			
Actividad de Negocio	Descripción del Riesgo	Referencia a la actividad de control que Mitiga el Riesgo Valorado	Afirmación relacionada (*)	Evaluar el efecto A/M/B		Referencia a la prueba de Diseño e Implementación de la Actividad de Control
				Magnitud?	posibilidad?	
Procesamiento del cobro de los productos	La información del cobro por tarjetas de crédito o débito no es capturada para su procesamiento correcto.	ACS#2 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]	E	A	A	P-III-1-3 1/4 (página 168)
Recepción y aceptación de pedidos de clientes.	Las órdenes de pedido autorizadas son capturadas y procesadas en periodos incorrectos.	ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	R	A	A	P-III-1-4 3/4 (página 170)
Preparación de las facturas	Las facturas no son registradas en el período apropiado.	ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	R	A	A	P-III-1-4 3/4 (página 170)
Procesamiento del cobro de los productos	Los cobros por tarjeta de créditos o débito no son registrados en el período en el cual son recibidas.	ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	R	A	A	P-III-1-4 3/4 (página 170)
Inventario y Costo de Ventas						
Requisiciones y retiro de bodegas	El inventario se libera sin importar si las órdenes de pedidos se encuentran aprobadas.	ACS#5 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	O	A	A	P-III-1-1 2/4 (página 169)

Tabla No. 18
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de
aseveración en el ciclo de ingresos

4/5

Móvil Shop, S. A.		P-III-1	Por	Fecha		
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	11-Mar-13		
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13		
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12			
Actividad de Negocio	Descripción del Riesgo	Referencia a la actividad de control que Mitiga el Riesgo Valorado	Afirmación relacionada (*)	Evaluar el efecto A/M/B		Referencia a la prueba de Diseño e Implementación de la Actividad de Control
				Magnitud?	posibilidad?	
Despacho de pedidos	Los montos registrados en el Costo de Ventas no representan aquéllos costos asociados con el inventario despachado.	ACS#6 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	O	A	A	P-III-1-1 2/4 (página 169)
Requisiciones y retiro de bodegas	No todas las requisiciones y retiro de bodega se registran.	ACS#8 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	I	A	A	P-III-1-2 3/4 (página 170)
Despacho de pedidos	El valor del inventario y las unidades despachadas no se traslada al Costo de Ventas.	ACS#6 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	I	A	A	P-III-1-2 2/4 (página 169)
Requisiciones y retiro de bodegas	Las órdenes de despacho no se registran correctamente.	ACS#8 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	E	A	A	P-III-1-3 3/4 (página 170)
Despacho de pedidos	Los costos del inventario despachado no se registran correctamente.	ACS#6 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	E	A	A	P-III-1-3 2/4 (página 169)

Tabla No. 18
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos

5/5

Móvil Shop, S. A.		P-III-1	Por	Fecha																				
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	11-Mar-13																				
Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13																				
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12																					
Actividad de Negocio	Descripción del Riesgo	Referencia a la actividad de control que Mitiga el Riesgo Valorado	Afirmación relacionada (*)	Evaluar el efecto A/M/B		Referencia a la prueba de Diseño e Implementación de la Actividad de Control																		
				Magnitud?	posibilidad?																			
Requisiciones y retiro de bodegas	Las órdenes de despacho no se registran oportunamente y en el período apropiado.	ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	R	A	A	P-III-1-4 3/4 (página 170)																		
Despacho de pedidos	Los costos no se trasladan del inventario al Costo de Ventas oportunamente y en el período apropiado.	ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	R	A	A	P-III-1-4 3/4 (página 170)																		
Conclusión																								
Evaluación y valoración de riesgos						Sí																		
¿Se han identificado, determinado y valorado los riesgos de incorrección material por fraude o error a nivel de las afirmaciones en el ciclo de ingresos, la base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos valorados de incorrección en las afirmaciones.																								
Senior		Gerente		Socio de Encargo																				
 JAS	Mar 2013	<i>R. Solís</i> RES	Mar 2013	<i>Marcos Apen. Fernández</i> MAPEN		Mar 2013																		
(*) Nivel de Efecto: Alto (A), Medio (M) y Bajo (B)																								
(**) Afirmaciones:																								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Simbología</th> <th style="text-align: center;">Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">O</td> <td style="text-align: center;">Existencia /ocurrencia</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">I</td> <td style="text-align: center;">Integridad</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">E</td> <td style="text-align: center;">Exactitud</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">R</td> <td style="text-align: center;">Corte de las operaciones</td> </tr> </tbody> </table>		Simbología	Descripción	O	Existencia /ocurrencia	I	Integridad	E	Exactitud	R	Corte de las operaciones	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Simbología</th> <th style="text-align: center;">Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">C</td> <td style="text-align: center;">Clasificación y comprensión</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">V</td> <td style="text-align: center;">Valoración e imputación</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">D</td> <td style="text-align: center;">Derechos /obligaciones</td> </tr> </tbody> </table>					Simbología	Descripción	C	Clasificación y comprensión	V	Valoración e imputación	D	Derechos /obligaciones
Simbología	Descripción																							
O	Existencia /ocurrencia																							
I	Integridad																							
E	Exactitud																							
R	Corte de las operaciones																							
Simbología	Descripción																							
C	Clasificación y comprensión																							
V	Valoración e imputación																							
D	Derechos /obligaciones																							

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 19
Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en
el ciclo de ingresos 1/4

Móvil Shop, S. A.		P-III-1-1		Por	Fecha				
Planificación de auditoría		Preparado		JAS / JC	12-Mar-13				
Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos		Revisado		RES	15-Mar-13				
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al		31-Dic-12					
Actividad de Control	Prueba de Diseño e Implementación	Afirmación Relacionada (*)				Ingresos	Cuentas por Cobrar	Inventarios	Costo De Ventas
		O	I	E	R				
ACS#1 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]	Verificar que todas las órdenes de pedido autorizadas son capturadas por el sistema.	X	X			X	X		
ACS#2 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 4/6 (página 151)]	Verificar en el sistema que las órdenes de pedidos, son procesadas únicamente considerando los límites de crédito del cliente o que los límites de crédito sean aprobados, así mismo verificar que los datos capturados en el sistema de las órdenes de pedidos son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y despacho.	X		X		X	X		
ACS#3 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	Verificar que los cobros de tarjetas de crédito y débito son válidos y son capturadas por el sistema para su procesamiento solamente una vez, así mismo verificar en el sistema que la información del cobro	X	X	X		X	X		

Tabla No. 19

Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos 2/4

Móvil Shop, S. A.		P-III-1-1				Por	Fecha				
Planificación de auditoría		Preparado				JAS / JC		12-Mar-13			
Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos		Revisado				RES		15-Mar-13			
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al				31-Dic-12					
Actividad de Control	Prueba de Diseño e Implementación	Afirmación Relacionada (*)				Ingresos	Cuentas por Cobrar	Inventarios	Costo De Ventas		
		O	I	E	R						
	de tarjetas de crédito y débito es capturado para su procesamiento correcto.										
ACS#4 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	Verificar en el sistema que las facturas se relacionan con órdenes de pedidos autorizadas, así mismo verificar en el sistema, que las facturas se calculan y registran correctamente y que las mismas son generadas usando precios y condiciones, a las autorizadas.	X		X		X	X				
ACS#5 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 5/6 (página 152)]	Verificar en el sistema que el inventario no se libera si las órdenes de pedidos de clientes no se encuentran aprobadas.	X						X	X		
ACS#6 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	Verificar en el sistema que los montos registrados en el Costo de Ventas representan aquellos costos asociados con el inventario despachado, así mismo verificar que	X	X	X				X	X		

Tabla No. 19

Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos 3/4

Móvil Shop, S. A.		P-III-1-1				Por	Fecha			
Planificación de auditoría		Preparado				JAS / JC	12-Mar-13			
Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos		Revisado				RES	15-Mar-13			
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al				31-Dic-12				
Actividad de Control	Prueba de Diseño e Implementación	Afirmación Relacionada (*)				Ingresos	Cuentas por Cobrar	Inventarios	Costo De Ventas	
		O	I	E	R					
	los costos del inventario despachado se registran correctamente.									
ACS#7 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	Verificar en el sistema que todas las facturas emitidas son registradas.		X							
ACS#8 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	Verificar que todas las requisiciones y retiro de bodega se registran, así mismo verificar que las mismas se registran correctamente.		X							
ACS#9 [Ver Narrativa en papel de trabajo P-II-2 6/6 (página 153)]	<ul style="list-style-type: none"> - Verificar que las órdenes de pedido autorizadas son capturadas y procesadas en periodos correctos. - Verificar que las facturas son registradas en el período apropiado. - Verificar que los cobros por tarjetas de crédito o débito son registradas en el período en el cual son recibidas. 				X					

Tabla No. 19

Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos 4/4

Móvil Shop, S. A.		P-III-1-1	Por	Fecha					
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	12-Mar-13					
Planificación de las pruebas de implementación de las actividades de control en el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13					
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12						
Actividad de Control	Prueba de Diseño e Implementación	Afirmación Relacionada (*)				Ingresos	Cuentas por Cobrar	Inventarios	Costo De Ventas
		O	I	E	R				
	- Verificar que las órdenes de despacho se registran oportunamente y en el período apropiado. - Verificar que los costos del inventario despachado se trasladan del inventario al costo de ventas oportunamente y en el período apropiado.								
Conclusión									
¿Sé ha planificado los procedimientos adecuados para la revisión del diseño e implementación de las actividades de control?									Sí
Senior			Gerente			Socio de Encargo			
 JAS	Mar 2013	R. Solís RES	Mar 2013	Marsen Apen. Fernández MAPEN			Mar 2013		
(**) Afirmaciones:									
		Simbología	Descripción						
		O	Existencia /ocurrencia						
		I	Integridad						
		E	Exactitud						
		R	Corte de las operaciones						
		C	Clasificación y comprensión						
		V	Valoración e imputación						
		D	Derechos /obligaciones						

Fuente: Elaboración propia.



Contadores Públicos y Auditores

Planificación de la Auditoría Del Ciclo de Ingresos de Móvil Shop, S. A.

Fase IV

Respuesta a los riesgos valorados y programa de auditoría

**Apen, Solís & Asociados,
Sociedad Civil**

Tabla No. 20

Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos

1/24

Móvil Shop, S. A.	P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría	Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos	Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012	Revisión al	31-Dic-12	

El modelo de seguridad de auditoría de la firma, ha sido diseñado para permitir identificar y planear consistentemente pruebas de auditoría que permitan obtener la seguridad razonable necesaria para las afirmaciones del ciclo de ingresos, que sustente la opinión sobre si el ciclo de ingresos no contienen incorrecciones material.

El modelo de seguridad de auditoría indica cómo obtener seguridad total en varias combinaciones de seguridad inherente, seguridad de control y seguridad sustantiva que son posibles. Esto ilustra las relaciones entre los procedimientos de evaluación del riesgo, pruebas de la eficacia operativa de los controles y procedimientos sustantivos.

A continuación se muestra los niveles de seguridad posibles a obtener, según las distintas combinaciones mencionados:

Modelo de seguridad de auditoría			
Tipo de seguridad a alcanzar	Existe un riesgo específico normal y existen controles implementados	Existe un riesgo específico significativo y existen controles implementados	Existe un riesgo específico significativo y no existen controles implementados
Seguridad Inherente	Intermedio	Baja	Baja
Seguridad de control	Alto	Alto	Baja
Seguridad sustantiva	Baja	Intermedio	Alto

En la determinación del modelo de seguridad de auditoría a seleccionar, para efectos de planificación, se debe asumir que las pruebas de control reflejaran resultados satisfactorios.

Modelo de seguridad de auditoría seleccionado:	Existe un riesgo específico normal y existen controles implementados	<input type="checkbox"/>
	Existe un riesgo específico significativo y existen controles implementados	<input checked="" type="checkbox"/>
	Existe un riesgo específico significativo y no existen controles implementados	<input type="checkbox"/>

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 2/24

Móvil Shop, S. A.			P-IV-1	Por	Fecha									
Planificación de auditoría			Preparado	JAS / JC	15-Mar-13									
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos			Revisado	RES	15-Mar-13									
Auditoría al 31 de diciembre de 2012			Revisión al	31-Dic-12										
Enfoque de las Pruebas de Auditoría														
Cuenta Contable	Afirmación (*)	Pruebas del Diseño e Implementación de las actividades de control		Modelo de seguridad de auditoría seleccionado										
		Resultado Esperado	Se realizaran pruebas de controles? Sí / No.	Seguridad Inherente	Seguridad de Control	Seguridad Sustantiva								
Ingresos	O	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	I	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	E	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	R	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
Costo de Ventas	O	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	I	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	E	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	R	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
Cuentas por Cobrar	O	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	I	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	E	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	R	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
Inventario	O	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	I	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	E	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
	R	Efectivo	Sí	Baja	Alta	Intermedia								
(*) Afirmaciones														
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">O</td> <td>Existencia /ocurrencia</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">I</td> <td>Integridad</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">E</td> <td>Exactitud</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">R</td> <td>Corte de las operaciones</td> </tr> </table>							O	Existencia /ocurrencia	I	Integridad	E	Exactitud	R	Corte de las operaciones
O	Existencia /ocurrencia													
I	Integridad													
E	Exactitud													
R	Corte de las operaciones													

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 3/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
Ingresos y Cuentas por Cobrar				
1. Recepción y aceptación de pedidos.	O	P-III-1-1 1/4 ACS#1 y ACS#2 (página 168)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de compra y revisar la programación de la creación de los pedidos de compra. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 15/24 a) P-IV-1 20/24 i) (pág. 187 y 192)
2. Procesamiento del cobro de los productos	O	P-III-1-1 1/4 ACS#3 (página 168)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de 	P-IV-1 15/24 a) P-IV-1 20/24 i) (pág. 187 y 192)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 4/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			aprobación de la transacción de cobro. <ul style="list-style-type: none"> • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
3. Preparación de las facturas	O	P-III-1-1 2/4 ACS#4 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order para revisar la programación usada en la emisión de la facturación por cada orden de pedido. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 15/24 a) P-IV-1 20/24 i) (pág. 187 y 192)
4. Recepción y aceptación de pedidos de clientes	I	P-III-1-2 1/4 ACS#3 (página 168)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). 	P-IV-1 16/24 b) P-IV-1 20/24 j) (pág. 188 y 192)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 5/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<ul style="list-style-type: none"> • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de pedido de compra. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
5. Preparación de las facturas	I	P-III-1-2 3/4 ACS#7 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) y revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de aprobación de la transacción de cobro. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 16/24 b) P-IV-1 20/24 j) (pág. 188 y 192)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 6/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
6. Procesamiento del cobro de los productos	I	P-III-1-2 1/4 ACS#3 (página 168)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de aprobación de la transacción de cobro. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 16/24 b) P-IV-1 20/24 j) (pág. 188 y 192)
7. Recepción y aceptación de pedidos de clientes	E	P-III-1-3 2/4 ACS#4 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order y revisar la progra- 	P-IV-1 16/24 c) P-IV-1 21/24 k) (pág. 188 y 193)

Tabla No. 20

Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos

7/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<p>mación usada para la emisión de la facturación por cada orden de pedido.</p> <ul style="list-style-type: none"> Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
8. Preparación de las facturas	E	P-III-1-3 2/4 ACS#6 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Tax y revisar la programación usada para la creación del total de la factura en cuanto a valor de venta y valor de costo de los productos. Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 16/24 c) P-IV-1 21/24 k) (pág. 188 y 193)
9. Procesamiento del cobro de los productos	E	P-III-1-3 1/4 ACS#3 (página 168)	<ul style="list-style-type: none"> Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. 	P-IV-1 16/24 c)

Tabla No. 20

Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos

8/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<ul style="list-style-type: none"> Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de aprobación de la transacción de cobro. Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 21/24 k) (pág. 188 y 193)
10. Recepción y aceptación de pedidos de clientes	R	P-III-1-4 3/4 ACS#9 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order revisar la programación usada para la verificación la fecha y hora del servidor. Documentar la revisión realizada en los siste- 	P-IV-1 17/24 d) P-IV-1 23/24 I) (pág. 189 y 195)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 9/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			mas mediante Impr Pant de la pantalla observada.	
11. Preparación de las facturas	R	P-III-1-4 3/4 ACS#9 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order revisar la programación usada para la verificación la fecha y hora del servidor. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 17/24 d) P-IV-1 23/24 l) (pág. 189 y 195)
12. Procesamiento del cobro de los productos	R	P-III-1-4 3/4 ACS#9 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order revisar la progra- 	P-IV-1 17/24 d) P-IV-1 23/24 l) (pág. 189 y 195)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 10/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			mación usada para la verificación la fecha y hora del servidor. <ul style="list-style-type: none"> • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
Inventarios y Costo de Ventas				
13. Requisición y retiro de bodega.	O	P-III-1-1 2/4 ACS#5 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Cart, revisar la programación usada para la verificación y creación de la requisición y retiro de bodega. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 18/24 e) (pág. 190)
14. Despacho de pedidos	O	P-III-1-1 2/4 ACS#6 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. 	P-IV-1 18/24 e) (pág. 190)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 11/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<ul style="list-style-type: none"> • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Cart, revisar la programación usada para la verificación y creación del despacho de pedido. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
15. Requisición y retiro de bodegas	I	P-III-1-2 3/4 ACS#8 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order, dentro de este módulo se encuentra la programación usada para la verificación y creación del paquete de información de enviado del programa VirtueMart al programa AS/400. 	P-IV-1 18/24 f) (pág. 190)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 12/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<ul style="list-style-type: none"> Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
16. Despacho de pedidos	I	P-III-1-2 2/4 ACS#6 (página 169)	<ul style="list-style-type: none"> Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Tax, dentro de este módulo se encuentra la programación usada para la creación del total de la factura en cuanto a valor de venta y valor de costo de los productos. Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 18/24 f) (pág. 190)
17. Requisición y retiro de bodega.	E	P-III-1-3 3/4 ACS#8 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. Realizar una selección de 25 ítems para su 	P-IV-1 18/24 g) (pág. 190)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 13/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			revisión. (**). <ul style="list-style-type: none"> • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order, dentro de este módulo se encuentra la programación usada para la verificación y creación del paquete de información de enviado del pro-grama VirtueMart al programa AS /400. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
18. Despacho de pedidos	E	P-III-1-3 3/4 ACS#7 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012 • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor para buscar el módulo de Gateway (cobros) y revisar la programación usada para la verificación y creación del documento de aprobación de la transacción de cobro. 	P-IV-1 18/24 g) (pág. 190)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 14/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles				
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.
			<ul style="list-style-type: none"> • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	
19. Requisición y retiro de bodega.	R	P-III-1-4 3/4 ACS#9 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al servidor y buscar el módulo de Order revisar la programación usada para la verificación la fecha y hora del servidor. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada. 	P-IV-1 19/24 h) (pág. 191)
20. Despacho de pedidos.	R	P-III-1-4 3/4 ACS#9 (página 170)	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener el detalle de pedidos de compra del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. • Realizar una selección de 25 ítems para su revisión. (**). • Para los ítems seleccionados, ingresar al 	P-IV-1 19/24 h) (pág. 191)

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 15/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Planificación del Programa de Auditoría - Pruebas de Controles					
Actividad de Negocio	Afirmación (*)	Referencia prueba de implementación	Descripción del procedimiento para pruebas de control	Ref.	
			servidor y buscar el módulo de Order revisar la programación usada para la verificación la fecha y hora del servidor. • Documentar la revisión realizada en los sistemas mediante Impr Pant de la pantalla observada.		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
Ingresos					
a) P-IV-1 3/24 1. (pág. 175) P-IV-1 3/24 2. (pág. 175) P-IV-1 4/24 3. (pág. 176)	X				Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro, entre otros. • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, con la finalidad comprobar que el número de pedido, número de factura y transacción de cobro, aplicar la prueba de verificación de duplicidad, mediante el comando “Clave Duplicada”. • Analizar los resultados obtenidos.

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 16/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
b) P-IV-1 4/24 4. (pág. 176) P-IV-1 5/24 5. (pág. 177) P-IV-1 6/24 6. (pág. 178)	X				Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, con la finalidad comprobar que los números pedido, número de factura y transacción de cobro, por cada venta realizada, mantienen una secuencia, se aplica el comando “Detección de Omisiones”. • Analizar los resultados obtenidos.
c) P-IV-1 6/24 7. (pág. 178) P-IV-1 7/24 8. (pág. 179) P-IV-1 7/24 9. (pág. 179)		X			Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Determinar una muestra de pedidos emitidos, tomando como base la materialidad, monto total de las ventas y resultado de las pruebas de controles.

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 17/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
					<ul style="list-style-type: none"> • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, seleccionar el número de ítems a muestrear para la revisión, mediante el comando "Muestreo, Unidad Monetaria, Planificación". • Para cada ítems de muestra seleccionada, con la finalidad de verificar que tanto el pedido, la factura y el cobro, se encuentren correctamente registrados, aplicar el comando "Extracción Directa" para generar el detalle y precios de los productos vendidos. • Generar la documentación y/o formas de pedido, factura y notas de cobro desde la base digital en donde se encuentra archivados (servidor) los ítems seleccionados. • Realizar una comparación entre los documentación generada y cotejar contra el registro contable. • Analizar los resultados.
d) P-IV-1 8/24 10. (pág. 180) P-IV-1 9/24 11. (pág. 181) P-IV-1 9/24 12. (pág. 181)				X	Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, con la finalidad comprobar que los pedido, factura y transacción de cobro, por cada

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 18/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
					venta realizada durante el periodo bajo auditoría, se encuentran registrados contablemente en el mes y año adecuado y correspondiente, se aplica el comando " Extracción Directa " para generar el detalle, productos y precios de los productos del último y primer día de cada mes. <ul style="list-style-type: none"> • Para cada ítem o detalle seleccionado, verificar contra los registros contables, el adecuado registro contable. • Analizar los resultados.
Costo de Ventas e Inventarios					
e) P-IV-1 10/24 13. (pág. 182) P-IV-1 10/24 14. (pág. 182)	X				Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro.
f) P-IV-1 11/24 15. (pág. 183) P-IV-1 12/24 16. (pág. 184)		X			<ul style="list-style-type: none"> • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, seleccionar el número de ítems a muestrear de requisiciones y retiro de almacén o bodega y despacho de pedidos, para la revisión, mediante el comando "Muestreo, Unidad Monetaria, Planificación". • Para cada ítems de muestra seleccionada, con la finalidad de verificar que tanto las requisiciones y retiros del almacén o bodega y despacho de pedidos, son reales y corresponden a ordenes

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 19/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
g) P-IV-1 12/24 17. (pág. 184) P-IV-1 13/24 18. (pág. 185)			X		aprobadas y procesadas por venta de productos, aplicar el comando " Extracción Directa " para generar el detalle y costos de los inventarios vendidos. <ul style="list-style-type: none"> • Con el detalle y costos de los inventarios vendidos que fueron generados, comparar y verificar que los mismos fueron efectivamente descargados del inventario kardex y los registros contables. • Analizar los resultados.
h) P-IV-1 14/24 19. (pág. 186) P-IV-1 14/24 20. (pág. 186)				X	Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, con la finalidad comprobar que los las requisiciones y retiro del almacén o bodega y los despachos de pedidos, por cada venta realizada durante el periodo bajo auditoría, se encuentran registrados contablemente en el mes y año adecuado y correspondiente, se aplica el comando "Extracción Directa" para generar el detalle, productos y costos de los productos del último y primer día de cada mes.

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 20/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
					<ul style="list-style-type: none"> • Para cada ítem o detalle seleccionado, verificar contra los registros contables y kardex, el adecuado registro contable. Analizar los resultados.
Cuentas por Cobrar					
i) P-IV-1 3/24 1. (pág. 175) P-IV-1 3/24 2. (pág. 175) P-IV-1 4/24 3. (pág. 176)	X				Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Considerando que la cuenta por cobrar son a las instituciones bancarias que suministraron las tarjetas de crédito o débito a los clientes de la Entidad y que las mismas se cobran en un tiempo de 24 horas, utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, mediante el comando "Estratificación", seleccionar las ventas realizadas durante los dos últimos días del periodo. • Para el detalle o las ventas obtenido del paso anterior, verificar que las mismas se relacionan con pedidos y números de factura válidos y reales. • Analizar los resultados obtenidos.
j) P-IV-1 4/24 4. (pág. 176)		X			Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente:

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 21/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1		Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado		JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado		RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al		31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas						
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento	
	O	I	E	R		
P-IV-1 5/24 5. (pág. 177) P-IV-1 6/24 6. (pág. 178)					<ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Considerando que la cuenta por cobrar son a las instituciones bancarias que suministraron las tarjetas de crédito o débito a los clientes de la Entidad y que las mismas se cobran en un tiempo de 24 horas, utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, mediante el comando "Estratificación", seleccionar las ventas realizadas durante los dos últimos días del periodo. • Para la información obtenida en el paso anterior, utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, aplicar el comando "Detección de Omisiones", para comprobar que el correlativo de los números de transacción de cobro, por cada venta realizada durante las últimas 24 horas, mantienen una secuencia. • Compara el total de los cobros realizados durante las últimas 24 horas, con el saldo por cobrar al 31 de diciembre de 2012. • Analizar los resultados. 	
k) P-IV-1 6/24 7. (pág. 178)			X		Verificar el procedimiento c) de los ingresos y corroborar si ya fue revisado algún ítems que integra el saldo por cobrar al 31 de diciembre y referenciarlo al este procedimiento. En caso de no haberse revisado	

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 22/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
P-IV-1 7/24 8. (pág. 179) P-IV-1 7/24 9. (pág. 179)					<p>algún ítems de este saldo, realizar lo siguiente: Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Considerando que la cuenta por cobrar son a las instituciones bancarias que suministraron las tarjetas de crédito o débito a los clientes de la Entidad y que las mismas se cobran en un tiempo de 24 horas, utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, mediante el comando "Estratificación", seleccionar las ventas realizadas durante los dos últimos días del periodo. • Determinar una muestra de las cuentas por cobrar, tomando como base la materialidad, monto total de las ventas y resultado de las pruebas de controles. • Utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, seleccionar el número de ítems a muestrear para la revisión, mediante el comando "Muestreo, Unidad Monetaria, Planificación". • Para cada ítem de muestra seleccionada, con la finalidad de verificar que el cobro corresponde a una venta correctamente registrada, aplicar el comando "Extracción Directa" para generar el detalle y precios de los productos vendidos.

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 23/24

Móvil Shop, S. A.		P-IV-1	Por	Fecha	
Planificación de auditoría		Preparado	JAS / JC	15-Mar-13	
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos		Revisado	RES	15-Mar-13	
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12		
Programa de Auditoría - Pruebas Sustantivas					
Ref. No. de procedimiento de controles	Afirmación (*)				Descripción del procedimiento
	O	I	E	R	
					<p>Generar la documentación y/o formas de pedido, factura y notas de cobro desde la base digital en donde se encuentra archivados (servidor) los ítems seleccionados.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Realizar una comparación entre los documentación generada y cotejar contra el registro contable. • Analizar los resultados.
<p>l)</p> <p>P-IV-1 8/24 10. (pág. 180)</p> <p>P-IV-1 9/24 11. (pág. 181)</p> <p>P-IV-1 9/24 12. (pág. 181)</p>				X	<p>Con el apoyo de un especialista en sistemas informáticos, realizar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obtener del sistema informático, el reporte de las ventas realizadas desde la tienda virtual del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, que incluya como mínimo los siguientes campos: número de pedidos, factura, número de operación de cobro, requisiciones de productos a almacén, despachos de pedidos, con sus respectivas fechas, horas de transacciones, usuario, productos procesados por cada pedido, factura y operación de cobro. • Considerando que la cuenta por cobrar son a las instituciones bancarias que suministraron las tarjetas de crédito o débito a los clientes de la Entidad y que las mismas se cobran en un tiempo de 24 horas, utilizando la herramienta de interrogación de archivos, IDEA, mediante el comando "Estratificación", seleccionar las ventas realizadas durante los dos últimos días del periodo. • Para cada ítem o detalle seleccionado, verificar contra los registros contables, el adecuado registro contable. • Analizar los resultados.

Tabla No. 20
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos 24/24

Móvil Shop, S. A.	P-IV-1	Por	Fecha																															
Planificación de auditoría	Preparado	JAS / JC	15-Mar-13																															
Desarrollo del plan de auditoría para el ciclo de ingresos	Revisado	RES	15-Mar-13																															
Auditoría al 31 de diciembre de 2012	Revisión al	31-Dic-12																																
CONCLUSIONES																																		
¿El trabajo planificado anteriormente, refleja todos los asuntos que surgen de la valuación de los riesgos y controles relacionados, en donde los procedimientos de auditoría han sido diseñados para que el trabajo a realizar sobre el ciclo de ingresos proporcione seguridad razonable sobre que el ciclo se encuentra libre de errores materiales?			Sí																															
Senior		Gerente		Socio de Encargo																														
 JAS	Mar 2013	<i>R. Solís</i> RES	Mar 2013	<i>Marlon Apen. Fernández</i> MAPEN	Mar 2013																													
(*) Afirmaciones			(**) Tamaño de muestras para pruebas de la eficacia operativa																															
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">O</td><td>Existencia /ocurrencia</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I</td><td>Integridad</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">E</td><td>Exactitud</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">R</td><td>Corte de las operaciones</td></tr> </table>			O	Existencia /ocurrencia	I	Integridad	E	Exactitud	R	Corte de las operaciones	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Frecuencia de realización del control</th> <th style="text-align: center;">Número de Selecciones Sin Desviación</th> <th style="text-align: center;">Número de Selecciones Con Una Desviación Planeada</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>Muchas veces por día</td><td style="text-align: center;">25</td><td style="text-align: center;">40</td></tr> <tr><td>Diario</td><td style="text-align: center;">15</td><td style="text-align: center;">N/A</td></tr> <tr><td>Semanal</td><td style="text-align: center;">5</td><td style="text-align: center;">N/A</td></tr> <tr><td>Mensual</td><td style="text-align: center;">2</td><td style="text-align: center;">N/A</td></tr> <tr><td>Trimestral</td><td style="text-align: center;">1</td><td style="text-align: center;">N/A</td></tr> <tr><td>Anual</td><td style="text-align: center;">1</td><td style="text-align: center;">N/A</td></tr> </tbody> </table>			Frecuencia de realización del control	Número de Selecciones Sin Desviación	Número de Selecciones Con Una Desviación Planeada	Muchas veces por día	25	40	Diario	15	N/A	Semanal	5	N/A	Mensual	2	N/A	Trimestral	1	N/A	Anual	1	N/A
O	Existencia /ocurrencia																																	
I	Integridad																																	
E	Exactitud																																	
R	Corte de las operaciones																																	
Frecuencia de realización del control	Número de Selecciones Sin Desviación	Número de Selecciones Con Una Desviación Planeada																																
Muchas veces por día	25	40																																
Diario	15	N/A																																
Semanal	5	N/A																																
Mensual	2	N/A																																
Trimestral	1	N/A																																
Anual	1	N/A																																

Fuente: Elaboración propia.

Tabla No. 21
Marcas de auditoría

Móvil Shop, S. A.		MA	Por	Fecha
Planificación de auditoría		Preparado	JAS	15-Mar-13
Marcas de auditoría		Revisado	RSE	15-Mar-13
Auditoría al 31 de diciembre de 2012		Revisión al	31-Dic-12	
Marca de Auditoría	Descripción			
✓	SalDOS cotejados contra estados financieros proporcionados por la entidad.			
И	Suma verificada verticalmente.			
PPC	Proporcionado por el cliente.			
☐	Ver archivo permanente			
⊗	SalDOS cotejados con el estado de cuenta bancario			
☑	Saldo cotejado contra cédula sumaria			
x	SalDOS cotejados contra estados financieros			
↗	Documento verificado físicamente			
✓✓	Cotejado físicamente contra factura			
§	Cotejado físicamente contra recibo y/o recibo de pago			
₪	Cotejado físicamente contra póliza contable			
x	Cotejado físicamente contra planilla			
☒	Cotejado físicamente contra cheque voucher			
≠	Verificado contra integración			
ξ	Dato cotejado contra movimiento contable			

Fuente: Elaboración propia.

CONCLUSIONES

1. La hipótesis presentada en el plan de investigación ha sido confirmada. Las actividades que conlleva el desarrollo del plan de auditoría, en combinación con un adecuado conocimiento de la entidad, la opinión de un experto del auditor en informática sobre la evaluación de la seguridad de los sistemas de Tecnología de la Información (TI) y el diseño de procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos identificados, determinados y valorados en el ciclo de ingresos, reducen el nivel de ocurrencia de incorrecciones materiales, detectan errores materiales y permiten la obtención de evidencia para sustentar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras auditadas en dicho ciclo.
2. Los principales riesgos de auditoría determinados y valorados, en el ciclo de ingresos de Móvil Shop, S. A., empresa que comercializa teléfonos celulares y accesorios por internet, se encuentran relacionados con las afirmaciones de ocurrencia, integridad, exactitud y corte de las operaciones, las cuales se identificaron en el conocimiento de la principales actividades de negocio de la empresa, siendo estas la recepción y aceptación de pedidos, preparación de la factura, procesamiento del cobro, requisición y retiro de bodega y despacho de pedidos, actividades que son ejecutadas con la ayuda de procesos automatizados por un software de una tienda virtual y un software contable integrado.
3. En la planificación de la auditoría del ciclo de ingresos, enfocada en la evaluación de riesgos de la empresa que comercializa celulares y accesorios por internet Móvil Shop, S. A., se desarrollaron las actividades preliminares del encargo, se obtuvo el conocimiento de la entidad y su entorno, se obtuvo conocimiento del control interno, se obtuvo el conocimiento de las

Tecnologías de la Información y su clasificación, se planificó la utilización del trabajo de un experto en sistemas informáticos, se realizaron indagaciones específicas de fraude, se determinó la importancia relativa y se realizaron procedimientos analíticos preliminares, procesos que garantizan la obtención de evidencia suficiente y competente para el desarrollo del plan de auditoría, mediante la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material que afectan los rubros contables en dicho ciclo.

RECOMENDACIONES

1. El Contador Público y Auditor debe mantenerse actualizado tanto en asuntos relacionados con la Tecnología de la Información (TI), cambios que puedan surgir en el campo de la informática, las nuevas y mejores técnicas aplicadas en el examen de los estados financieros con la ayuda de la computadora, así como optimizar el uso de herramientas, procedimientos y técnicas, previo y durante el desarrollo de la Auditoría, logrando con ello una mayor eficiencia y eficacia de los recursos y el tiempo invertido en la misma.
2. Las Normas Internacionales de Auditoría, deben ser aplicadas en cualquier auditoría de estados financieros, independiente de la base sobre la que se elaboran los mismos y el giro del negocio de la entidad, y deben ser aplicadas durante todo el proceso de la auditoría, que incluye la planificación, ejecución y terminación de la auditoría.
3. El Contador Público y Auditor, al desarrollar la planificación de auditoría, debe de identificar las áreas significativas de auditoría, con el propósito de poder diseñar una estrategia dirigida a enfocar los esfuerzos del equipo de auditoría en las áreas de mayor riesgo, con el fin de reducir la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la información financiera.
4. Para auditorías futuras, el Contador Público y Auditor, podrá determinar si es adecuado utilizar la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores sobre la eficacia operativa de los controles y, de ser así, para determinar el tiempo que puede transcurrir antes de realizar nuevamente pruebas sobre un control, siempre y cuando la evidencia del control sigue siendo relevante y que no haya sufrido cambios significativos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Textos

1. Código de Comercio. Decreto 2-70 del Congreso de la República. 216 pp.
2. Código de Trabajo. Decreto 14-41 del Congreso de la República de Guatemala.
3. Consejo de Normas Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría –Edición 2011–, 900 pp.
4. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). Año 2009. 245 pp.
5. Deloitte & Touche Thomatsu. Manual del Enfoque de Auditoría de Deloitte. Año 2008. 978 pp.
6. Esperanza R. De Morales. Recopilación de auditoría por ciclos. Impresión en talleres del departamento de publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas, de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Año 2006. 109 pp.
7. Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas. Decreto 47-2008 del Congreso de la República de Guatemala. 20 pp.
8. Moisés M. Sapon Ulin. Auditoria de Ingresos. Material didáctico curso de auditoría III. Año 2011.
9. PKF International Limited. El Manual Internacional de Auditoria de PKF (MIA). Año 2010. 210 pp.

Webgrafía

10. Breve historia de los celulares y sus generaciones.
<http://redgrafica.com/Breve-historia-de-los-celulares>
11. Características del comercio electrónico.
<http://www.comercioelectronico.tecnoavan.com/caracter.html>

12. Características y clasificación de la empresa.
[http://www.elprisma.com/apuntes/administracion de empresas/clasificacion](http://www.elprisma.com/apuntes/administracion_de_empresas/clasificacion)
13. Clasificación de las empresas - Generalidades.
[http://www.elprisma.com/apuntes/administracion de empresas/clasificacionempresas/](http://www.elprisma.com/apuntes/administracion_de_empresas/clasificacionempresas/)
14. Comercio electrónico.
http://www.mercadeando.net/subidas/archivos/arc_195.pdf
15. Comercio electrónico.
[http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio electr%C3%B3nico](http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_electr%C3%B3nico)
16. Definición de comercio electrónico.
<http://opas.espacioblog.com/categoria/comercio-electronico>
17. Definición de teléfono celular.
<http://definicion.de/movil/>
18. Diferencias existe entre empresas comerciales, industriales y de servicios.
http://www.navactiva.com/es/asesoria/empresas-comerciales-industriales-y-de-servicios_18227
19. Firma digital.
http://es.wikipedia.org/wiki/Firma_digital
20. Historia de Internet.
[http://es.wikipedia.org/wiki/Historia de Internet](http://es.wikipedia.org/wiki/Historia_de_Internet)
21. Historia del teléfono móvil.
[http://es.wikipedia.org/wiki/Historia del tel%C3%A9fono m%C3%B3vil](http://es.wikipedia.org/wiki/Historia_del_tel%C3%A9fono_m%C3%B3vil)
22. Internet como Herramienta Básica de la Actividad Diplomática
<http://www.un.org/spanish/Depts/dpi/seminariomisiones/documenta.htm>
23. Juan E. Muñoz Giró. Auditoría Basada en Riesgos. Ensayo de la Dirección Corporativa de Riesgo Banco Nacional de Costa Rica, pp 11.
www.marsh.es/risk/imfor/index