

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

**“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA IDENTIFICACIÓN,
VALORACIÓN Y RESPUESTA AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL
RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR VENTA DE BIENES EN UNA EMPRESA
COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO”**

TESIS

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

POR

MILTON RAFAEL HERRERA CHAVEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2013

**HONORABLES MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
DE LA 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**

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. José Luis Portillo Hernández
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
ÁREA AUDITORÍA	Lic. MSc. Albaro Joel Girón Barahona

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
SECRETARIO	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez
EXAMINADOR	Lic. Délfido Eduardo Morales Gabriel



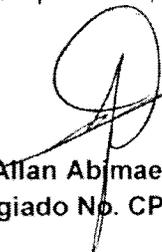
Guatemala, 22 de julio de 2013

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

Señor Decano:

Me permito informarle, que he asesorado con base a mi experiencia al estudiante Milton Rafael Herrera Chavez en la elaboración de su tesis la cual tiene como tema **"EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTAS AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR VENTA DE BIENES EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO"**, por lo anteriormente expuesto, considero que la tesis fue elaborada de forma adecuada y cumple con los requisitos reglamentados exigidos por la facultad.

Sin otro particular, se suscribe de usted, su atento servidor.



Lic. Allan Abimael Aldana Urizar
Colegiado No. CPA-2817





FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DOCE DE NOVIEMBRE DE DOS MIL TRECE.

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 16-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 5 de noviembre de 2013, se conoció el Acta AUDITORÍA 292-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 10 de octubre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTA AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR VENTA DE BIENES EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO", que para su graduación profesional presentó el estudiante MILTON RAFAEL HERRERA CHÁVEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO BECAIBA MORALES
DECANO

Smp.



Ingrid
PRENSARIO



DEDICATORIA

A DIOS

Por estar siempre a mi lado y por darme sabiduría y la oportunidad de lograr esta meta.

A MI HIJA

Marcelita, por ser la bendición de Dios más grande que he recibido, quien me llena de alegría al solo pensar en ella, quien con su sonrisa me hace ver lo bello que es la vida y lo afortunado que soy al tenerla.

A MI BEBÉ

Dios gracias, por esta nueva bendición. Al oír palpar tu corazón me di cuenta que aunque hay momentos difíciles, las alegrías que nos depara Dios son mejores, te estamos esperando.

A MI ESPOSA

Jacqueline, por su apoyo para lograr esta meta y por darme la alegría de ser papá nuevamente.

A MIS PADRES

Héctor Herrera y Mayra Chavez, por su sacrificio, enseñanza, paciencia y confianza; quienes con su apoyo y amor incondicional iniciaron el camino para poder lograr esta meta.

A MIS HERMANOS

Por su cariño y apoyo incondicional en todo momento.

A MIS AMIGOS

Por el apoyo que me han dado.

A MI ASESOR

Lic. Marco Antonio Rivera y Lic. Allan Aldana, por su colaboración y constante apoyo hacia mi desarrollo profesional.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Por haberme abierto las puertas y darme la oportunidad de formarme académicamente.



ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
LA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO	
1.1. Definición de una empresa comercializadora de tubos de acero	01
1.1.1. Definición de empresa	01
1.1.2. Definición de tubo de acero	01
1.1.2.1. Acero	01
1.1.2.1.1. Antecedentes del Acero	02
1.1.2.2. Tubo	05
1.1.2.3. Tubo de acero	05
1.1.2.4. Tipos de tubo de acero	06
1.1.3. Definición de empresa comercializadora de tubos de acero	07
1.1.4. Organización	08
1.1.4.1. Estructura organizacional	08
1.2. Aspectos legales y fiscales	08
1.2.1. Generales	08
1.2.2. Específicos	09

CAPÍTULO II

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES COMO MARCO DE REFERENCIA PARA EL REGISTRO DE LOS INGRESOS POR VENTA DE BIENES

2.1	Normas Internacionales de Información Financiera	10
2.2	Antecedentes	10

2.3	Marco legal	12
2.4	Entidad Rectora de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala	12
2.4.1	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)	12
2.4.2	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG)	12
2.4.3	Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas	13
2.5	Estados financieros	13
2.5.1	Objetivos de los estados financieros	14
2.5.2	Características cualitativas de los estados financieros	15
2.5.3	Elementos de los estados financieros	16
2.5.3.1	Elementos de la situación financiera	16
2.5.3.2	Elementos del rendimiento	17
2.5.4	Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos	20
2.5.4.1	Reconocimiento de los elementos de los estados financieros	21
2.6	Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades –Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias	22
2.6.1	Definiciones	22
2.6.2	Medición de los ingresos de actividades ordinarias	24
2.6.3	Reconocimiento de ingresos por venta de bienes	24

CAPÍTULO III

LA AUDITORÍA EXTERNA EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTA AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS

3.1	Definición de auditoría	27
3.1.1	Definición	27
3.1.2	Antecedentes	27

3.1.3	Clasificación de la auditoría	29
3.1.3.1	De acuerdo a la ubicación de la persona que realiza la auditoría	29
3.1.3.2	De acuerdo al objetivo general que persigue	29
3.1.3.3	De acuerdo a la profundidad de la investigación o alcance de la auditoría	30
3.1.3.4	Otros tipos de auditoría	31
3.2	Auditoría de estados financieros	32
3.3	Riesgo de incorrección material en el reconocimiento de los ingresos	32
3.4	Normas Internacionales de Auditoría	35
3.4.1	Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude	37
3.4.2	Planificación de la auditoría de estados financieros	39
3.4.3	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno	40
3.4.4	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría	49
3.4.5	Respuesta del auditor a los riesgos valorados	45
3.4.6	Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría	55
3.4.7	Evidencia de auditoría	56
3.4.8	Conclusiones y dictamen de auditoría	60
3.4.8.1	Definición	60
3.4.8.2	Informe de auditoría con base en Normas Internacionales de Auditoría	60
3.4.8.3	Informe de auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero –NIA 805-	64
3.5	Normas de ética del Contador Público y Auditor	65

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTAS AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR VENTA DE BIENES EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO (CASO PRÁCTICO)

4.1	Introducción al caso práctico	68
4.1.1	Antecedentes de la empresa	69
4.1.2	Estructura organizacional	69
4.1.3	Carta convenio	74
4.1.4	Carta de aceptación	81
4.2	Determinación de la estrategia general de auditoría	82
4.2.1	Establecimiento de los recursos y oportunidad de las actividades de auditoría	83
4.3	Evaluación de riesgos	85
4.3.0	Estados financieros	85
4.3.1	Determinación de la materialidad	88
4.3.2	Procedimientos generales de evaluación de riesgo –Indagaciones con la dirección de la entidad-	90
4.3.3	Entendimiento de la entidad y su ambiente	95
4.3.4	Controles a nivel de la entidad	101
4.3.5	Enfoque de auditoría planeado	107
4.3.6	Entendimiento del proceso de reconocimiento de ingresos	108
4.3.6.1	Evaluación del diseño e implementación de los controles relevantes	116
4.4	Procedimientos sustantivos	119
4.4.1	Prueba de eficacia operativa de los controles	119
4.4.2	Pruebas sustantivas	122

4.4.2.1	Evaluación de riesgo de error material	122
4.4.2.2	Programa de auditoría	123
4.4.3	Conclusión	142
4.4.3.1	Deficiencias de control identificadas	142
4.4.3.2	Incorrecciones de auditoría	144
4.4.4	Informe del auditor	145
4.4.5	Carta a la gerencia	150
CONCLUSIONES		156
RECOMENDACIONES		157
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		158
WEBGRAFÍA		160

ÍNDICE DE FIGURAS

CONTENIDO

No. 1	Organigrama de una empresa comercializadora de tubos de acero	8
No. 2	Organigrama de Tubos de Acero, S.A.	70



INTRODUCCIÓN

A la fecha, cada vez se encuentra más latente el riesgo relacionado con la emisión de informes financieros fraudulentos, especialmente en lo que concierne al registro y reconocimiento de los ingresos por las actividades ordinarias, esto originado principalmente por la necesidad de las empresas de mostrar resultados favorables sobre sus rendimientos, con el fin de poder atraer la atención de posibles inversionistas, necesidades de financiamiento, o bien, ya sea ocultar el manejo inadecuado que se ha dado a los recursos de la empresa.

El principal riesgo asociados con el reconocimiento de ingresos, consiste en la sobreestimación, ya sea por un reconocimiento prematuro o el registro de pólizas de diario ficticias, o bien, puede deberse a la subestimación, por medio de transferencias de ingresos de un período a otro, ambos casos pueden originarse a: un incentivo o presión, la percepción de una oportunidad para cometerlo ó por medio de la racionalización de un acto.

A menudo la gerencia puede estar bajo presión, por parte de fuentes externas o internas a la empresa, con el objetivo de alcanzar una meta esperada (la cual puede ser irreal) de ganancias o resultados financieros, originando consecuencias significativas para la gerencia de no conseguirlos; un individuo dentro de la empresa, considera que el control interno se puede evadir ya sea porque ocupa un cargo de confianza, o tiene conocimiento de deficiencias específicas en el control interno, por lo cual puede ver la oportunidad de cometer un acto fraudulento, debido a la facilidad de sobrepasar los controles establecidos; y en el último de los casos, éste puede ser originado por la falta de valores éticos en los empleados de la empresa, lo que les permite cometer un acto deshonesto a sabiendas e intencionalmente del efecto que causa el mismo.

La responsabilidad primaria de la prevención y detección de fraude, recae sobre los encargados de la dirección de la empresa, quienes son responsables de

crear una cultura de honestidad y comportamiento ético, con el propósito de disuadir o ya sea persuadir a ciertos individuos a no cometer fraude, debido a la probabilidad de detección y castigo, lo cual debe ser reforzado a la vez por medio de una constante supervisión por parte de los encargados de la empresa.

El Contador Público y Auditor en su papel de revisor independiente, debe hacer procedimientos de evaluación de riesgos, para obtener un entendimiento de la entidad y su ambiente, incluidos los controles internos, con el objetivo de identificar posibles riesgos de error material a nivel de afirmación relacionado con el reconocimiento de ingresos; y poder así, realizar una evaluación del tipo de riesgo identificado con el propósito de determinar las respuestas generales para cubrir los riesgos evaluados de fraude.

Debido a lo expuesto, se plantea el siguiente problema: ¿Desde el punto de vista de una auditoría externa, cuáles son las causas de los riesgos de incorrecciones o errores materiales en el reconocimiento de ingresos por venta de bienes, en una empresa comercializadora de tubos de acero ubicada en la ciudad de Guatemala, que realiza sus registros contables con base en Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, por el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012?

El presente trabajo se encuentra conformado por cuatro capítulos, en el capítulo I denominado la Empresa Comercializadora de Tubos de Acero, se exponen generalidades y aspectos relacionados con las empresas dedicadas a la comercialización de tubería de acero.

Seguidamente en el capítulo II, Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades como Marco de Referencia para el registro de los ingresos por venta de bienes, se dan a conocer conceptos básicos de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, antecedentes, su aplicabilidad en Guatemala y

las condiciones requeridas para el reconocimiento y registro de los ingresos por actividades ordinarias.

Posteriormente en el capítulo III, La auditoría externa en la identificación, valoración y respuesta al riesgo de reconocimiento de ingresos, en dicho capítulo se encuentra la definición de auditoría, los antecedentes históricos, la clasificación de la auditoría, la definición de riesgos, las normas de auditoría aplicables en Guatemala, y las etapas de la auditoría externa que contemplan desde la planeación hasta la elaboración del informe del auditor independiente.

En el capítulo IV, se desarrolló a través de un caso práctico la aplicación del tema objeto de estudio El Contador Público y Auditor Externo en la identificación, valoración y respuestas al riesgo de incorrección material en el reconocimiento de ingresos por venta de bienes en una empresa comercializadora de tubos de acero. En este capítulo se muestra el proceso de auditoría con base en Normas Internacionales de Auditoría, documentando el proceso de identificación y valuación de riesgos, las respuestas generales a los mismos, y la conclusión sobre el trabajo realizado.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones alcanzadas, con base en los resultados obtenidos en la investigación realizada.



CAPÍTULO I

LA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO

1.1. Definición de una empresa comercializadora de tubos de acero

1.1.1. Definición de empresa

El artículo 655 del Código de Comercio de Guatemala define a una empresa mercantil como: “el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios”.

“Una empresa es una organización, institución o industria, dedicada a actividades o persecución de fines económicos o comerciales, para satisfacer las necesidades de bienes y servicios de los demandantes”. (17:1)

En conclusión se puede definir, como una entidad que satisface las necesidades de bienes y servicios de los consumidores, con el fin primordial de obtener un beneficio a cambio.

1.1.2. Definición de tubo de acero

1.1.2.1. Acero

“Es la denominación que comúnmente se le da en ingeniería metalúrgica a una aleación de hierro con una cantidad de carbono variable entre el 0.088% y el 2.11% en peso de su composición.

El acero conserva las características metálicas del hierro en estado puro, pero la adición de carbono y de otros elementos tanto metálicos como no metálicos mejora sus propiedades físico-químicas.

Los dos componentes principales del acero se encuentran en abundancia en la naturaleza, lo que favorece a su producción a gran escala. Esta variedad y

disponibilidad lo hace apto para numerosos usos como la construcción de maquinaria, herramientas, edificios y obras públicas, contribuyendo al desarrollo tecnológico de las sociedades industrializadas". (15:1)

1.1.2.1.1. Antecedentes del acero

"Se desconoce la fecha exacta en que se descubrió la técnica para obtener hierro a partir de la función de minerales. Sin embargo, los primeros restos arqueológicos de utensilios de hierro datan del 3,000 a.C. y fueron descubiertos en Egipto, aunque hay vestigios de adornos anteriores. Algunos de los primeros aceros provienen del este de África, cerca del 1,400 a.C.

Durante la dinastía Han de China se produjo acero al derretir hierro forjado con hierro fundido, en torno al siglo I a.C. También adoptaron los métodos de producción para la creación de acero wootz, un proceso surgido en India y en Sri Lanka desde aproximadamente el año 300 a.C. e importado a China hacia el siglo V. Este temprano método utilizaba un horno de viento, soplado por los monzones.

También conocido como acero Damasco, era una aleación de hierro con gran número de diferentes materiales, incluyendo trazas de otros elementos en concentraciones menores a 1.000 partes por millón o 0,1% de la composición de la roca. Estudios realizados por Peter Paufler sugirieron que en su estructura se incluían nanotubos de carbono, lo que podría explicar algunas de las cualidades de este acero -como su durabilidad y capacidad de mantener un filo-, aunque debido a la tecnología de la época es posible que las mismas se hayan obtenido por azar y no por un diseño premeditado.

Entre los siglos IX y X se produjo en Merv (ciudad ubicada hoy día en Turkmenistán) el acero de crisol, en el cual el acero se obtenía calentando y enfriando el hierro y el carbón por distintas técnicas. Durante la dinastía Song del siglo XI en China, la producción de acero se realizaba empleando dos técnicas: la primera producía acero de baja calidad por no ser homogéneo -método "berganesco"- y la segunda, precursora

del método Bessemer, quita el carbón con forjas repetidas y somete la pieza a enfriamientos abruptos.

El hierro para uso industrial fue descubierto hacia el año 1500 a. C., en Medzamor y el monte Ararat, en Armenia. La tecnología del hierro se mantuvo mucho tiempo en secreto, difundiéndose extensamente hacia el año 1200 a. C.

No hay registros de que la templabilidad fuera conocida hasta la Edad Media. Los métodos antiguos para la fabricación del acero consistían en obtener hierro dulce en el horno, con carbón vegetal y tiro de aire, con una posterior expulsión de las escorias por martilleo y carburación del hierro dulce para cementarlo. Luego se perfeccionó la cementación fundiendo el acero cementado en crisoles de arcilla y en Sheffield (Inglaterra) se obtuvieron, a partir de 1740, aceros de crisol. La técnica fue desarrollada por Benjamín Huntsman.

En 1856, Sir Henry Bessemer, desarrolló un método para producir acero en grandes cantidades, pero dado que solo podía emplearse hierro que contuviese fósforo y azufre en pequeñas proporciones, fue dejado de lado. Al año siguiente, Carl Wilhelm Siemens creó otro, el procedimiento Martin-Siemens, en el que se producía acero a partir de la descarburación de la fundición de hierro dulce y óxido de hierro como producto del calentamiento con aceite, gas de coque, o una mezcla de este último con gas de alto horno. Este método también quedó en desuso.

En 1878 Siemens también fue el primero en emplear electricidad para calentar los hornos de acero, el uso de hornos de arco eléctricos para la producción comercial comenzó en 1902 por Paul Héroult, quien fue uno de los inventores del método moderno para fundir aluminio. En este método se hace pasar dentro del horno un arco eléctrico entre chatarra de acero cuya composición se conoce y unos grandes electrodos de carbono situados en el techo del horno.

En 1948 se inventa el proceso del oxígeno básico L-D. Tras la segunda guerra mundial se iniciaron experimentos en varios países con oxígeno puro en lugar de aire para los procesos de refinado del acero. El éxito se logró en Austria en 1948, cuando una fábrica de acero situada cerca de la ciudad de Linz, Donawitz desarrolló el proceso del oxígeno básico o L-D.

En 1950 se inventa el proceso de colada continua que se usa cuando se requiere producir perfiles laminados de acero de sección constante y en grandes cantidades. El proceso consiste en colocar un molde con la forma que se requiere debajo de un crisol, el que con una válvula puede ir dosificando material fundido al molde. Por gravedad el material fundido pasa por el molde, el que está enfriado por un sistema de agua, al pasar el material fundido por el molde frío se convierte en pastoso y adquiere la forma del molde. Posteriormente el material es conformado con una serie de rodillos que al mismo tiempo lo arrastran hacia la parte exterior del sistema. Una vez conformado el material con la forma necesaria y con la longitud adecuada el material se corta y almacena.

En la actualidad se utilizan algunos metales y metaloides (semimetales) en forma de ferroaleaciones, que, unidos al acero, le proporcionan excelentes cualidades de dureza y resistencia.

El proceso de fabricación del acero, se completa mediante la llamada metalurgia secundaria. En esta etapa, se otorgan al acero líquido las propiedades químicas, temperatura, contenido de gases, nivel de inclusiones e impurezas deseadas. La unidad más común de metalurgia secundaria es el horno cuchara. El acero aquí producido está listo para ser posteriormente colado, en forma convencional o en colada continua". (15:1)

1.1.2.2. Tubo

“Es un conducto que cumple la función de transportar agua, fluidos u otros materiales, los mismos son contruidos en diversos materiales, considerando funciones técnicas y económicas.

Entre los materiales que suelen usarse se encuentran: Poliéster reforzado, hierro fundido, acero, latón, cobre, plomo, hormigón, entre otros”. (20:1)

1.1.2.3. Tubo de acero

Hay tres métodos de fabricación de la tubería de acero, los cuales se detallan a continuación:

“**Sin costura (sin soldadura):** la tubería es un lingote cilíndrico el cual es calentado en un horno antes de su intrusión. En la extrusión se hace pasar por un dado cilíndrico y posteriormente se hace el agujero mediante un penetrador. La tubería sin costura es la mejor para la contención de la presión gracias a su homogeneidad en todas sus direcciones. Además es la forma más común de fabricación y por tanto más comercial.

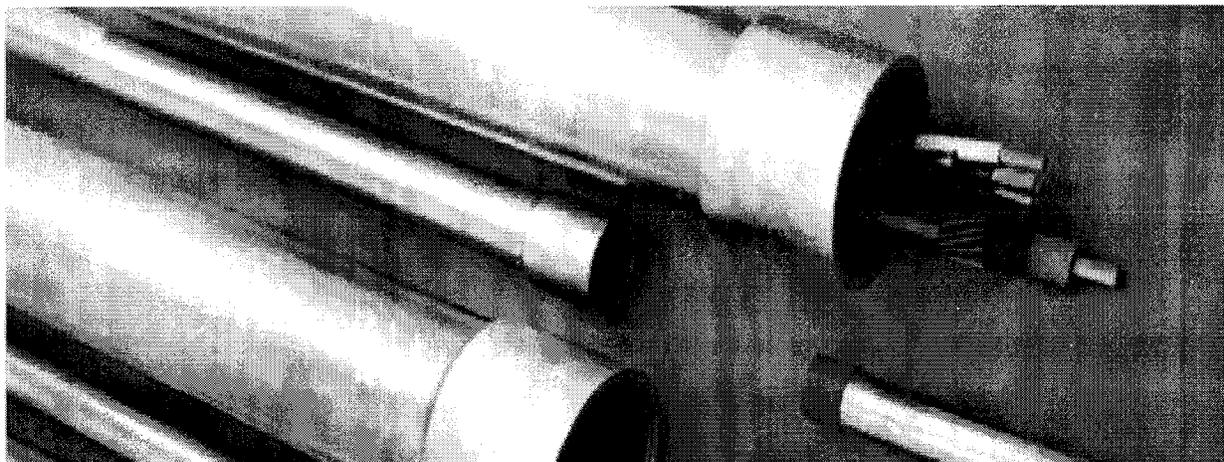
Con costura longitudinal: se parte de una lámina de chapa la cual se dobla dándole la forma a la tubería. La soldadura que une los extremos de la chapa doblada cierra el cilindro. Por tanto es una soldadura recta que sigue toda una generatriz. Variando la separación entre rodillos se obtiene diferentes curvas y con ello diferentes diámetros de tubería. Esta soldadura será la parte más débil de la tubería y marcará la tensión máxima admisible”. (20:1)

“**Con soldadura helicoidal (o en espiral):** la metodología es la misma que el punto anterior con la salvedad de que la soldadura no es recta sino que recorre la tubería siguiéndola como si fuese roscada”. (20:2)

1.1.2.4. Tipos de tubos de acero

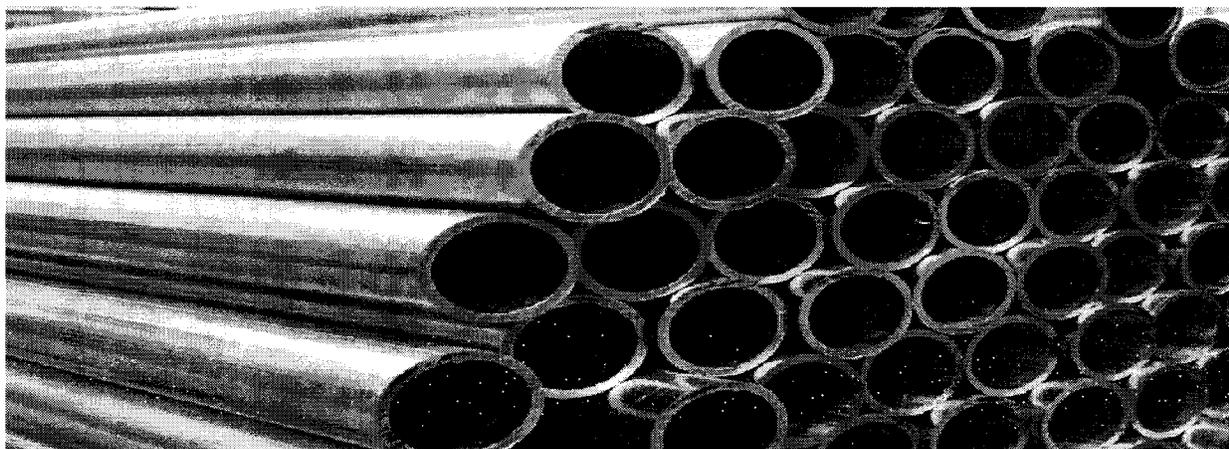
En la fabricación de tubos de acero los más comunes son:

“**Tubos de conducción:** tubos con costura de acero al carbono de sección circular, con coplas roscadas, conformados en frío a partir de chapa laminada en frío o caliente. Estos tubos se utilizan para conducción de cables en instalaciones eléctricas (conduit) embutidas o exteriores bajo techo”. (20:1)



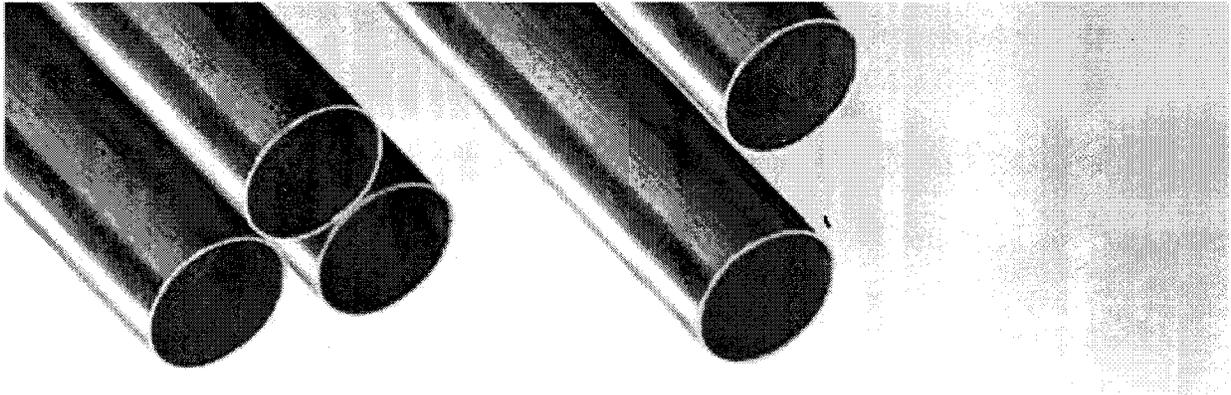
Fuente: <http://www.ternium.com/products/tubes>

“**Tubos mecánicos:** tubos soldados destinados a piezas ensambladas para máquina agrícola y equipamiento industrial”. (20:1)



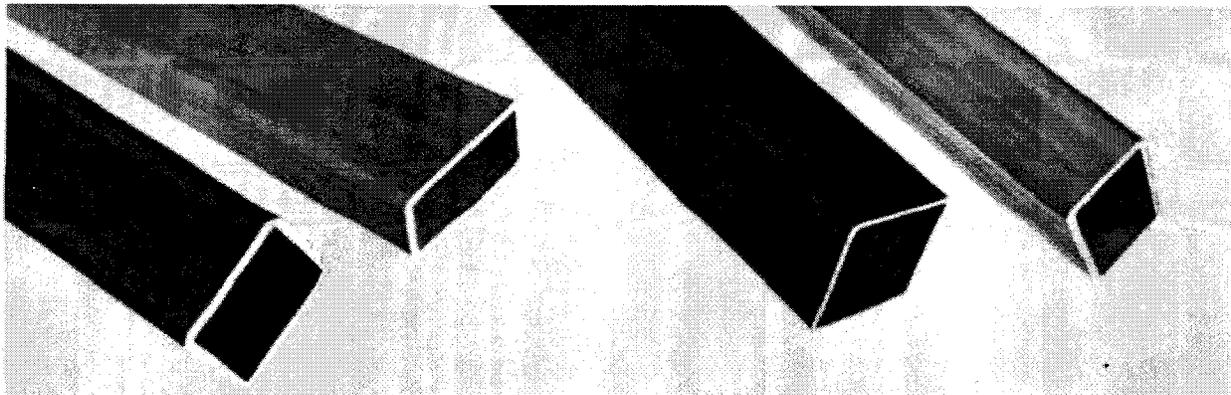
Fuente: <http://aermotor.com.mx/laminayaceros/productos.php?idprod=11>

“**Tubos generales:** tubos de aplicación en las industrias automotriz y de auto partes, bicicletas y juegos infantiles, muebles, artículos del hogar, equipo hospitalario, postes para malla ciclónica, señalizaciones viales, implementos avícolas o ganaderos, entre otros”. (20:1)



Fuente: <http://www.ternium.com/products/tubes>

“**Tubos estructurales:** tubos de alta calidad multipropósito, recomendados para estructuras con necesidades específicas de esfuerzos mecánicos”. (20:1)



Fuente: <http://www.ternium.com/products/tubes>

1.1.3. Definición de empresa comercializadora de tubos de acero

Es una entidad que se dedica a la actividad de comercialización y distribución de tubería de acero para diferentes usos, con el propósito de satisfacer las necesidades de los consumidores, y poder a la vez obtener un beneficio a cambio.

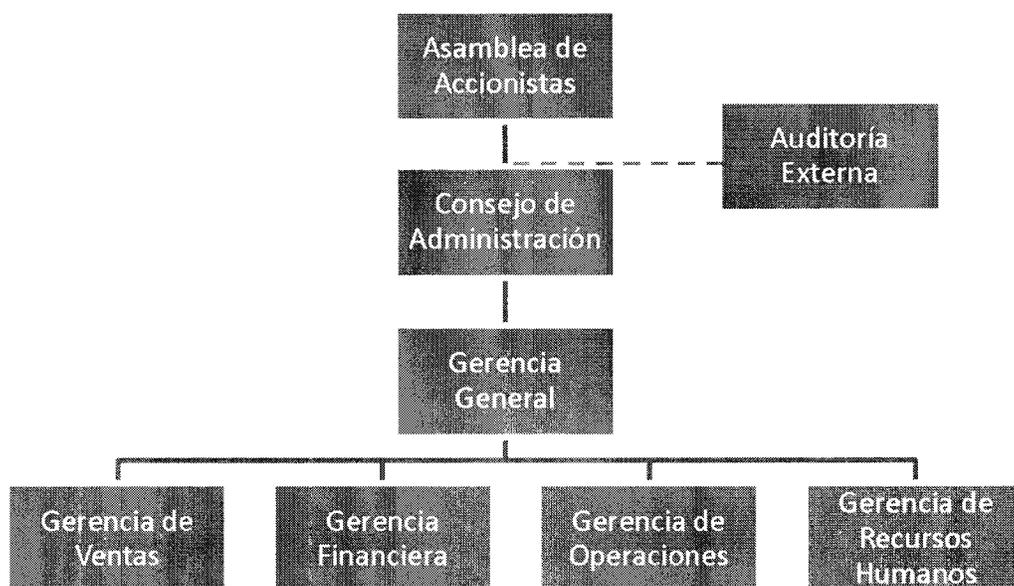
1.1.4. Organización

1.1.4.1. Estructura organizacional

La estructura organizacional establecida por las empresas, regularmente se encuentra basadas en el tipo de organización lineal, sus principales características incluye una adecuada definición de los campos clave de autoridad y responsabilidad, así como establecimiento adecuado de las líneas de mando.

Figura No. 1

Organigrama de una empresa comercializadora de tubos de acero



Fuente: Elaboración propia basada en la estructura organizacional que generalmente presentan las empresas comercializadoras de tubos de acero.

1.2. Aspectos legales y fiscales

Entre la normativa legal y fiscal aplicable para las empresas comercializadoras constituidas como sociedad anónima en el territorio guatemalteco, se encuentran las siguientes disposiciones:

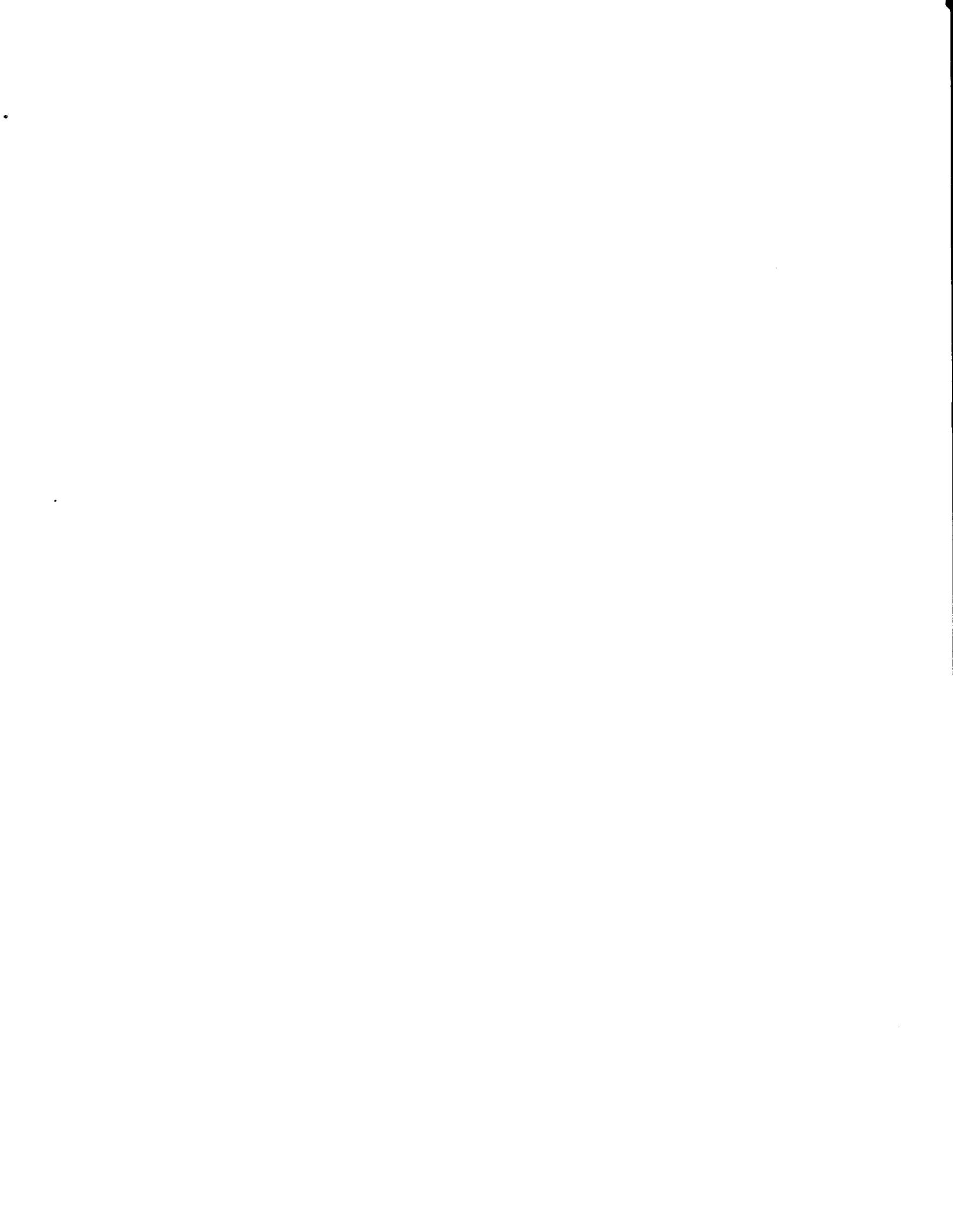
1.2.1. Generales

- Constitución Política de la República de Guatemala.

- Código de Comercio. Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando correspondan.
- Código Tributario. Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento. Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. (Vigente a partir del 1 de enero de 2013)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto No. 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO). Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto No. 70-94 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.
- Código de Trabajo. Decreto No. 330 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.

1.2.2. Específicas

- Ley de Zonas Francas. Decreto No. 65-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila. Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas cuando corresponda.



CAPÍTULO II

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES COMO MARCO DE REFERENCIA PARA EL REGISTRO DE LOS INGRESOS POR VENTA DE BIENES

2.1 Normas Internacionales de Información Financiera

“Son las normas contables emitidas, reconocidas y aprobadas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board –IASB-) con el fin de uniformar a un nivel mundial la manera de llevar la contabilidad y la forma en que se deben presentar los estados financieros especialmente en aquellos países que son miembros asociados del mismo”.(12:2-4)

2.2 Antecedentes

“Antes de la llegada de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- a Guatemala, anteriormente se usaban los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), los cuales fueron preparados por un cuerpo de profesionales especializados en el área contable llamado “Comisión de Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores”, los cuales fueron de observancia obligatoria hasta finales del año 2001, el IGCPA emitió una resolución en la que se indica que se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC- como los Principios Generalmente Aceptados a que se refiere el artículo 368 del Código de Comercio.

Debido a la transformación o cambio del IASC (International Accounting Standards Committee) al IASB (International Accounting Standards Board), y de las NIC a las NIIF, es que el IGCPA, se vio en la necesidad de emitir otra resolución el 22 de enero del 2008, en la que en su Artículo No. 1 acuerda adoptar como Principios de Contabilidad, de manera obligatoria, a partir del 1 de enero del año 2009, las NIIF emitidas por el IASB”.(12:2-4)

“El IASB desarrolló y publicó una norma separada de las NIIF para la preparación de los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como: pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esta norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

De conformidad con la Sección I de la NIIF para las PYMES - "Descripción de las pequeñas y medianas entidades": éstas son aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o bien, si se está en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales). Así mismo, una entidad está obligada a rendir cuentas públicamente cuando una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

El 29 de junio de 2010, en Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se resolvió adoptar la "NIIF para las PYMES" como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que hace referencia el Código de Comercio de Guatemala. Dicha normativa deberá aplicarse de forma obligatoria a partir del 1 de enero de 2011, se permite su aplicación anticipada.” (24:1)

2.3 Marco legal

El Código de Comercio Decreto 2-70, en su artículo 368 establece: **“Contabilidad y Registros Indispensables**. Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”.

2.4 Entidad Rectora de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala

2.4.1 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), es una institución de servicio, fundada el 7 de noviembre de 1968, integrada por Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas universidades del país, dedicada a promover la superación personal y profesional de sus asociados; es además miembro patrocinador de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y de la International Federation of Accounts (IFAC)”. (14:16)

2.4.2 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG)

“Es una asociación con personalidad jurídica que agremia a los Contadores Públicos y Auditores de las diferentes universidades del país a partir de su fundación, el 1 de junio de 2005, fecha en la cual se realizó la inscripción en el Registro de Colegios que para el efecto lleva la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala, con dicho registro se obtuvo la personalidad jurídica, asimismo sus estatutos fueron publicados un 9 de junio de ese mismo año en el Diario de Centroamérica.

Por lo antes indicado, se considera que actualmente el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, es la entidad Rectora de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, siendo el responsable de promover la investigación permanente de las normas y técnicas de contabilidad y auditoría, que deban regir en Guatemala, a través del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales referente a la adopción de la Normas Internacionales de Contabilidad –NIC/NIIF- y sus interpretaciones”. (14:17)

2.4.3 Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas

“El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas es una “asociación gremial no lucrativa”, que fue autorizada por el Honorable Consejo Superior Universitario –Universidad de San Carlos de Guatemala, con fecha 10 de julio de 1951, y actualizada de conformidad con el Decreto No. 72-2001 del Congreso de la República como una “asociación gremial no lucrativa, esencialmente apolítica, de carácter laico, con personalidad jurídica y patrimonio propio”. Inició sus actividades con 20 profesionales, y al 31 de diciembre de 2012 contaba con 16,588 colegiados activos.

La duración de actividades del Colegio es por tiempo indefinido y tiene como objeto específico según el inciso b) artículo 8º. de sus Estatutos “defender y proteger el ejercicio profesional de los egresados de las facultades de Ciencias Económicas de las diferentes Universidades del País”, y en la actualidad el Colegio incluye a los Profesionales de las carreras de: Contaduría Pública y Auditoría, Economía, Administración de Empresas, y carreras afines”. (21:17)

2.5 Estados financieros

Las Normas Internacionales de Información Financiera define a los estados financieros como: “Una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad”. (10:A548)

“Los estados financieros, también denominados estados contables, informes financieros o cuentas anuales, son informes que utilizan las instituciones para informar de la situación económica y financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha o período determinado”. (21:3)

Otra definición nos indica que: “Los estados financieros muestran la posición financiera, los resultados de las operaciones y la información pertinente sobre los cobros y pagos de efectivo de una entidad durante un período contable. Se prepara a fin de presentar

una revisión periódica o informe acerca del progreso de la administración y sobre la situación de las inversiones en el negocio y los resultados obtenidos durante el período que se estudia". (14:6)

Los estados financieros deben presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como sus flujos de efectivo, con el propósito principal de proporcionar información confiable a los usuarios (accionistas, acreedores, empleados y público en general) de los mismos.

2.5.1 Objetivos de los estados financieros

"El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados". (10:A548)

"El objetivo de los estados financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información". (11:16)

Los estados financieros proporcionan a los usuarios de los mismos, información sobre el manejo de los recursos y el rendimiento que han tenido durante un período de tiempo, lo cual proporciona una base de conocimiento para la toma de decisiones futuras y planes estratégicos con el propósito de poder aumentar sus rendimientos y generar mayores flujos de efectivo que le proporcionen mayor solidez y capacidad competitiva en el mercado.

- **Comparabilidad:** los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del rendimiento.
- **Oportunidad:** implica proporcionar la información dentro del período de tiempo para la decisión.
- **Equilibrio entre costo y beneficio:** los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla.

2.5.3 Elementos de los estados financieros

“Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros. Los elementos se relacionan directamente con la medida de la situación financiera en el balance con los activos, los pasivos y el patrimonio. Los elementos directamente relacionados con la medida del rendimiento en el estado de resultados son los ingresos y gastos”. (10:A41)

2.5.3.1 Elementos de la situación financiera:

Activos

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades definen un activo como: “Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición”. (11:19)

En resumen se puede definir a un activo como el conjunto de bienes, derechos y otros recursos controlados que tiene a su disposición, con el propósito de desarrollar su actividad económica y así poder generar beneficios económicos futuros.

Pasivos

“Es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros”. (10:A41)

“Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Así, por ejemplo, las adquisición de bienes y el usos de servicios dan lugar a las cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado o se haya hecho al contado), y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada”. (10:A44)

Los pasivos consisten en obligaciones adquiridas por transacciones o hechos pasados efectuados en el curso ordinario de su actividad económica, con el propósito de adquirir bienes o servicios o ya sea algún tipo de financiamiento necesario para poder desarrollar sus actividades de negocio.

Patrimonio

“Es la parte residual de los activos de la empresa una vez deducidos sus pasivos, es decir la diferencia entre el valor de sus activos y sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas por los propietarios en el momento de creación de la empresa o momentos posteriores así como los resultados acumulados y otras variaciones que le afecten”. (1:27)

El patrimonio consiste en la aportación efectuada por los propietarios de la empresa, con el cual se constituyó más los resultados acumulados que se han obtenido durante varios períodos contables.

2.5.3.2 Elementos del rendimiento:

“La cifra del resultado (relación entre los ingresos y gastos de una empresa durante un período sobre el que se informa) es a menudo usada como una medida del rendimiento en la actividad de la entidad, o bien es la base de otras evaluaciones, tales como el rendimiento de las inversiones o las ganancias por acción”.(10:A45)

“Rendimiento es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad durante un periodo sobre el que se informa”. (11:20)

El rendimiento consiste principalmente en el resultado de las operaciones efectuadas por la empresa durante un período de tiempo determinado, con el cual se puede realizar una evaluación general del manejo de los recursos de la empresa por parte de la administración y de los rendimientos obtenidos durante dicho período.

Ingresos

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades definen a los ingresos como: “los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones de inversores de patrimonio”. (11:20)

Los ingresos son obtenidos principalmente como resultado de las actividades económicas que desempeñan las empresas, lo que les permiten a su vez generar flujos de efectivos necesarios por el desarrollo de sus actividades y así poder generar un rendimiento con el cual poder medir el desempeño durante un período de tiempo determinado.

Gastos

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades definen a los gastos como: “los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las distribuciones realizadas a los inversores de patrimonio”. (11:20)

Los gastos consisten principalmente en la adquisición de bienes o servicios necesarios para el desarrollo de las actividades operativas de las empresas, tales como el pago de nóminas, gastos de mantenimiento, servicios generales entre otros; o ya sea para el registro del decremento en los beneficios económicos de determinados activos tales como los edificios, vehículos, mobiliario, marcas entre otros, como resultado de la disminución de la vida útil de dichos activos.

2.5.4 Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos

“Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

- a) es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y
- b) la partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

La falta de reconocimiento de una partida que satisface esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo”. (11:21)

Es importante que para el reconocimiento de las partidas, la administración de la empresa observe que las mismas cumplan con los requisitos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, en lo que se refiere al reconocimiento, con el propósito de obtener una seguridad razonable (grado de seguridad alto, aunque no absoluto) con respecto a que las cifras en los estados financieros presenta fielmente la situación financiera de la empresa y no existe incertidumbre alguna sobre las cifras presentadas.

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros

“El concepto de probabilidad se utiliza, en el primer criterio de reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la entidad. La evaluación del grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros se realiza sobre la base de la evidencia relacionada con las condiciones al final del periodo sobre el que se informa que esté disponible cuando se preparan los estados financieros. Esas evaluaciones se realizan individualmente para partidas individualmente significativas, y para un grupo para una gran población de elementos individualmente insignificantes”. (11:21)

Fiabilidad de la medición

“El segundo criterio para el reconocimiento de una partida es que posea un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. En muchos casos, el costo o valor de una partida es conocido. En otros casos debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros”. (11:21)

Cuando existe un grado de incertidumbre alto sobre los beneficios económicos futuros que llegarán o saldrán de la entidad o ya sea que no si tiene una estimación razonable sobre el costo o valor de la partida, la empresa deberá actuar conforme lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, y no deberá reconocer dicha partida hasta que cumplan con los criterios para su reconocimiento.

2.5.4.1 Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Activo

“Una entidad reconocerá un activo en el estado de situación financiera cuando sea probable que del mismo se obtengan beneficios económicos futuros para la entidad y, además, el activo tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. Un activo

no se reconocerá en el estado de situación financiera cuando no se considere probable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro más allá del periodo actual sobre el que se informa. En lugar de ello, esta transacción dará lugar al reconocimiento de un gasto en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta)". (11:23)

Pasivo

"Una entidad reconocerá un pasivo en el estado de situación financiera cuando:

- a) la entidad tiene una obligación al final del periodo sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado;
- b) es probable que se requerirá a la entidad en la liquidación, la transferencia de recursos que incorporen beneficios económicos; y
- c) el importe de la liquidación puede medirse de forma fiable". (11:23)

Ingreso

"El reconocimiento de los ingresos procede directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. Una entidad reconocerá un ingreso en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) cuando haya surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en un activo o un decremento en un pasivo, que pueda medirse con fiabilidad". (11:23)

Gasto

"El reconocimiento de los gastos procede directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. Una entidad reconocerá gastos en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) cuando haya surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en un activo o un incremento en un pasivo que pueda medirse con fiabilidad". (11:23)

2.6 Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades –Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias

2.6.1 Definiciones

Definición de ingreso

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades definen a los ingresos como: “Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones de inversores de patrimonio”. (11:20)

Otra definición nos indica que: “Es la entrada bruta de beneficios económicos durante el período, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio”. (10:A751)

Definición de venta

La ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 en el artículo 2 define la venta como: “Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo”.

“Ventas es la ciencia que se encarga del intercambio entre un bien y/o servicio por un equivalente previamente pactado de una unidad monetaria, con el fin de repercutir, por un lado, en el desarrollo y plusvalía de una organización y nación y, por otro, en la satisfacción de los requerimientos y necesidades del comprador”. (6:33)

Definición de bienes

“Un bien es un objeto material o servicio inmaterial cuyo uso produce cierta satisfacción de un deseo o necesidad. Los bienes pueden ser bienes libres (o ilimitados) cuyo acceso no es excluible y están disponibles en cantidades arbitrariamente grandes. Un ejemplo de bien libre sería el aire que se respira, que de hecho es necesario pero muy abundante, y por tanto no es susceptible de asignación mediante procedimientos económicos.

Los bienes económicos (o escasos) existen en cantidades limitadas y su asignación sigue algún tipo de procedimiento económico (mercado, racionamiento, reparto entre otros.). Un bien económico puede ser un bien o un servicio. Los productos sujetos a precio o condiciones restringidas de acceso son ejemplos de bienes económicos. Un ejemplo de bien económico podría ser una casa, la ropa entre otros.” (17:1)

Los bienes por su función se dividen en:

— **“Bienes de consumo:** son bienes con cuyo uso se obtiene una satisfacción inmediata de una necesidad. Ejemplos de bienes de consumo son la vivienda (bien de consumo durable) y la comida (bien de consumo no perdurable).

— **Bienes intermedios:** son bienes con cuya transformación se obtiene otros bienes de consumo o de capital. Ejemplos pueden ser los tablones de madera que se emplean en la elaboración de muebles.

Bienes de capital: también se les llama bienes de producción o de equipo. Son bienes ya producidos por el hombre que se emplean para la producción de otros bienes y servicios. Si hablamos de una empresa, son bienes de capital sus edificios, vehículos, maquinaria, herramientas, muebles, ordenadores entre otros. Si hablamos de un país también serían bienes de capital sus carreteras, puertos, aeropuertos, escuelas, hospitales entre otros”. (17:3)

Ingreso de actividades ordinarias

“Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres”. (11:20)

Valor razonable

“Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua”. (11:22)

2.6.2 Medición de los ingresos de actividades ordinarias

“Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad.

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”. (11:141)

2.6.3 Reconocimiento de ingresos por venta de bienes

El reconocimiento de los elementos de los estados financieros es denominado como “el proceso de incorporación, en el balance o en la cuenta de resultados, de una partida que cumpla con la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios establecidos para su reconocimiento”. (10:A47)

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

- La entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes.
- 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;
- El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción.
- Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción puedan ser medidos con fiabilidad”. (11:143)

“Si la entidad retiene de forma significativa, riesgos de la propiedad, la transacción no será una venta y por tanto no se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias”. (10:A754)

“Si una entidad conserva sólo una parte insignificante de los riesgos y ventajas derivado de la propiedad, la transacción es una venta y por tanto se procederá a reconocer los ingresos de actividades ordinarias”. (10:A754)

“Una entidad no reconocerá ingresos de actividades ordinarias si conserva riesgos significativos inherentes a la propiedad. Ejemplos de situaciones en las que la entidad puede conservar riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, son:

- Cuando la entidad conserva una obligación por funcionamiento insatisfactorio, que no cubierta por las condiciones normales de garantía.
- Cuando el cobro de ingresos de actividades ordinarias procedentes de una determinada venta está condicionado a la venta por parte del comprador de los bienes.
- Cuando los bienes se venden sujetos a instalación y ésta es una parte sustancial del contrato que no se ha completado todavía.
- Cuando el comprador tiene el derecho de rescindir la compra por una razón especificada en el contrato de venta, o a discreción exclusiva del comprador sin ningún motivo, y la entidad tiene incertidumbre acerca de la probabilidad de devolución". (11:144)

La administración de la empresa debe tener especial cuidado en el reconocimiento de los ingresos, ya que el inadecuado registro de los mismos puede ocasionar la emisión de estados financieros que no reflejen fielmente la situación financiera de la empresa, ocasionando en algunos casos la sobreestimación en los ingresos originada por el reconocimiento prematuro o ya sea partidas de ingresos ficticias o la subestimación de los ingresos originado por la transferencia indebida de ingresos a un período posterior.

Lo que en consecuencia podría dar como resultado desinformación sobre el rendimiento real de la empresa a los propietarios y por ende una base incierta para la toma de decisiones que podría tener un impacto negativo en la misma.

CAPÍTULO III

LA AUDITORÍA EXTERNA EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTA AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS

3.1 Definición de auditoría

3.1.1 Definición

“Es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos”. (7:4)

La auditoría se define como el proceso de evaluación desde un punto de vista independiente, que se le realiza a una empresa con el objetivo de obtener una certeza sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en sus estados financieros, o ya sea sobre la efectividad de los procesos que se realizan en la mismas, esto dependiendo del objetivo y alcance de la auditoría, que servirá como base para la toma de decisiones por parte de los usuarios de los informes.

3.1.2 Antecedentes

“Existe la evidencia de que alguna especie de auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el

período de mandato de la ley: **un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude.** También reconocía una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas. Desde 1862 hasta 1905, la profesión de auditor creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría.

En 1912 Montgomery dijo: en los que podrían llamarse los días en los que se formó la auditoría, a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de ésta eran:

- La detección y prevención del fraude.
- La detección y prevención de errores; sin embargo, en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son:
 - El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.
 - La detección y prevención del fraude, siendo éste un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la auditoría continuó desarrollándose, no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo existía un cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude. El objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas". (7:7)

3.1.3 Clasificación de la auditoría

Existen varios criterios para clasificar a la auditoría, entre los cuales se detallan a continuación:

3.1.3.1 De acuerdo a la ubicación de la persona que realiza la auditoría

Auditoría interna

“Es una revisión de los aspectos operativos y registros contables, desarrollada por personal situado en un nivel jerárquico (departamento) relativamente independiente (en función staff) dentro de la estructura organizacional de la empresa a la cual auditan, y que sirve a la junta directiva, consejo de administración, gerencia general y financiera como un servicio protector y constructivo para la toma de decisiones, la cual constituye un elemento importante del control interno, que no debe confundirse con las operaciones efectuadas por el departamento de contabilidad ni con el trabajo que efectúan los contadores públicos externos”. (12:4-1)

Auditoría externa

“Es la revisión o investigación sistemática que hace un Contador Público o firma de auditores independientes (que no son empleados de la empresa) de los controles internos fundamentales y de los libros de contabilidad de una entidad económica, antes de expresar una opinión sobre la confiabilidad y/o razonabilidad de sus estados financieros, aplicando Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, (o Normas Internacionales de Auditoría) determinándose si en la preparación de los mismos se observaron Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o NIIF según sea el caso”. (12:4-2)

3.1.3.2 De acuerdo al objetivo general que se persigue

Auditoría financiera

También llamada contable o de cuentas, es toda actividad de revisión y verificación de los estados financieros, para cerciorarse de que los mismos constituyen una imagen fiel del patrimonio y del resultado de las operaciones de la empresa o entidad auditada de conformidad con la normativa legal y técnica que le es aplicable.

Auditoría administrativa

También llamada de gestión, es la investigación sistemática practicada por un auditor o firma de auditoría independiente, orientada a evaluar el trabajo administrativo desempeñado y cualidades de altos funcionarios. Este tipo de auditoría trabaja con muchos elementos cualitativos que proporcionan una evaluación cuantitativa.

Auditoría operacional

Es el examen a fondo o la investigación sistemática efectuada por un Contador Público y auditor de las operaciones de una entidad con el propósito de determinar si está operando de forma efectiva y eficiente, así como establecer el cumplimiento de las políticas, métodos y procedimientos de la entidad, efectuando recomendaciones para asegurar la observancia de dichas políticas.

3.1.3.3 De acuerdo a la profundidad de la investigación o alcance de la auditoría

Auditoría completa

Es la investigación completa de los libros de contabilidad de TODAS las cuentas que forman parte de los estados financieros y de TODOS los procedimientos internos de la entidad a la cual se audita, en la que se revisan y comprueban todos los asientos y transacciones, con el objeto de descubrir y prevenir fraudes o malversaciones de fondos y errores de contabilidad o de operación, o bien para establecer una forma de control interno proporcionando al final de la investigación un juicio de conformidad o inconformidad sobre los resultados obtenidos y sus respectivas recomendaciones.

Auditoría limitada

También llamada Auditoría Especial, es la investigación cuya profundidad se limita al examen o revisión de algunas áreas de los estados financieros o de la organización, excluyendo a las demás, tales como: auditoría del activo disponible, auditoría de ingresos, auditoría fiscal, auditoría de procedimientos internos entre otros.

Auditoría detallada

Es el examen completo que se practica a una transacción, cuenta o grupos de cuentas, en el que se verifican todas las operaciones registradas y comprobantes de soporte referentes con dicha transacción, cuenta o grupo de cuentas, desde el inicio del período contable, hasta su cierre, con el objeto de comprobar su exactitud.

Auditoría por pruebas selectivas

Al contrario de la auditoría detallada, la auditoría por pruebas selectivas consiste en la verificación de partidas seleccionadas tomadas como muestra de una cuenta o registro, con el objeto de comprobar la exactitud de su saldo.

3.1.3.4 Otros tipos de auditoría

Auditoría fiscal

Es la investigación de la información financiera, declaraciones de impuestos y otras fuentes y documentos de información, de un período determinado de tiempo con el objeto de establecer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales.

Auditoría de procedimientos

Examen crítico que efectúa un auditor de los controles internos y de otros procedimientos utilizados dentro de la organización o entidad auditada, con el objeto de hacer recomendaciones para su mejoramiento, ya sea por simplificación, mayor esmero en los detalles o readaptaciones.

Auditoría forense

Es la auditoría que se practica con el objeto de descubrir errores e irregularidades en la información financiera que se pudo haber cometido durante la administración de autoridades en períodos contables anteriores.

Auditoría social

Consiste en evaluar las consecuencias sociales de las actividades de las empresas, para evaluar los costos que representan para la sociedad o la aportación de la misma.

3.2 Auditoría de estados financieros

“Una auditoría de estados financieros históricos es una forma de servicio de atestiguamiento en el cual el auditor emite un informe escrito en el que dictamina si los estados financieros se elaboraron de manera correcta de acuerdo con las GAAP (Generally Accepted Accounting Principles)”. (1:9)

Otra definición nos indica: “en un enfoque universal, la auditoría es el examen integral sobre la estructura, las transacciones y el desempeño de una entidad económica, para contribuir a la oportuna prevención de riesgos, la productividad en la utilización de los recursos y el acatamiento permanente de los mecanismos de control implantados por la administración.

A su vez, la auditoría de estados financieros puede definirse como el examen de los estados financieros básicos preparados por la administración de una entidad económica, con objeto de opinar respecto a si la información que incluye está estructurada de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las características de sus transacciones”. (6:2)

En conclusión, se define una auditoría de estados financieros como el proceso de evaluación realizado por un Contador Público y Auditor independiente a los estados financieros preparados por la administración de la empresa, con el objetivo de formarse una opinión sobre si los mismos presentan razonablemente la situación financiera de la empresa y obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores significativos.

3.3 Riesgo de incorrección material en el reconocimiento de los ingresos

Definiciones

La incorrección es definida como: “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 aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes”. (9:107)

“Las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros” (9:394)

Riesgo: se enfoca a la eventualidad o posibilidad de que un suceso esperado pueda o no ocurrir. El riesgo puede ser considerado como una combinación entre las posibilidades de la existencia de eventos que tengan efectos negativos o de consecuencias perjudiciales para la empresa.

Riesgo de incorrección material: “riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría”. (9:108)

El riesgo comprende dos componentes, los cuales se detallan a continuación:

- **Riesgo inherente:** “susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable y otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes”.(9:109)

El riesgo inherente consiste en el riesgo asociado a una cuenta, transacción o saldo contable derivado de la naturaleza de la misma, por consecuencia ya se encuentra implícito dentro de la operación que se realiza, esto sin tomar en cuenta el efecto de los controles establecidos por la empresa.

- **Riesgo de control:** “riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable y otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad”. (9:109)

El riesgo de control consiste en la probabilidad que los controles diseñados e implementados por la administración de la empresa, para determinadas aseveraciones, no opere eficazmente y por consecuencia no pueda prevenir o detectar el riesgo de un error material de forma oportuna.

Riesgo de detección: “está relacionado con la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría que el auditor determine con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por lo tanto, es función de la eficacia de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. Cuestiones como:

- una planificación adecuada;
- una adecuada asignación de personal al equipo del encargo;
- la aplicación del escepticismo profesional; y
- la supervisión y revisión del trabajo de auditoría realizado,

contribuyen a mejorar la eficacia de un procedimiento de auditoría y de su aplicación y reduce la posibilidad de que el auditor pueda elegir un procedimiento de auditoría inadecuado, aplicar incorrectamente un procedimiento de auditoría adecuado o malinterpretar los resultados de la auditoría”. (9:124)

Riesgo de auditoría: “Riesgo de que el auditor exprese 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”. (9:42)

Riesgo de incorrección material en el reconocimiento de ingresos ya sea por fraude o error

“Los estados financieros fraudulentos son un error u omisión intencional en las cantidades o revelaciones con la intención de engañar a los usuarios”. (2:314)

Las Normas Internacionales de Auditoría nos indican que: “los errores en los estados financieros pueden deberse a fraude o error. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección de los estados financieros sea o no intencionada”. (9:205)

“El fraude es un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal”. (9:207)

“Las incorrecciones materiales debidas a información financiera fraudulenta relacionada con el reconocimiento de ingresos suele tener su origen en una sobrevaloración de los ingresos mediante, por ejemplo, su reconocimiento anticipado de los mismos o el registro de ingresos ficticios. También puede tener su origen en una infravaloración de los ingresos, mediante, por ejemplo, el traspaso indebido de ingresos a un período posterior”. (9:227)

Otras de las acciones que suelen ser realizadas para la emisión de información financiera fraudulenta relacionadas con el reconocimiento de ingresos consiste en: “la administración de ingresos que comprenden las acciones deliberadas que implementó la administración para cumplir con los objetivos de ingresos. El manejo de ingresos es una forma de administración de ingresos en la cual los ingresos y egresos se cambian entre períodos para reducir la fluctuación de las entradas”. (2:314)

3.4 Normas Internacionales de Auditoría

Antecedentes

“Dentro de cada país, existen Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, que son reglamentaciones locales que gobierna a mayor o menor escala las prácticas seguidas en la auditoría de información financiera o de otro tipo. Tales reglamentaciones pueden ser de naturaleza gubernamental, o en forma de declaraciones emitidas por algunos organismos profesionales o cuerpos de contadores públicos y auditores que operan en los países en cuestión.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas –NAGA-, también llamadas Normas Nacionales de Auditoría, publicadas en muchos países difieren en forma y contenido: es así, como el ahora denominado Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés) toma conocimiento de tales documentos y diferencias, y a la luz de tal conocimiento, emite y publica un documento denominado Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados, el cual contiene las normas de auditoría que se pretende sean aceptadas internacionalmente.

En Guatemala, es el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) el organismo facultado para dictaminar las normas de auditoría que serán de aplicación obligatoria por todos los auditores que operan en el ámbito nacional; y es así que el IGCPA, dispuso bajo resolución de Junta Directiva el 22 de enero del 2008, adoptar y aplicar las NIA, las cuales deben ser de observancia obligatoria para todos los contadores públicos y auditores que ejercen su profesión aquí en Guatemala”. (12:5-1)

Proceso de la auditoría con base a Normas Internacionales de Auditoría para la identificación, valoración y respuesta al riesgo de incorrección material

Las Normas Internacionales de Auditoría establecen los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar una base suficiente y adecuada con la cual poder emitir su opinión. Asimismo explica el alcance, la aplicabilidad y la estructura de las NIA e incluye requerimientos que establecen las responsabilidades globales del auditor independiente aplicables en todas las auditorías, incluida la obligación de cumplir con las NIA.

“Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error”. (9:103)

3.4.1 Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude

La Norma Internacional de Auditoría –NIA 240- indica: “los responsables del gobierno de la entidad y la dirección son los principales responsables de la prevención y detección del fraude. Es importante que la dirección, supervisada por los responsables del gobierno de la entidad, ponga gran énfasis en la prevención del fraude, lo que puede reducir las oportunidades de que éste se produzca, así como la disuasión de dicho fraude, lo que puede persuadir a las personas de no cometer fraude debido a la probabilidad de que se detecte y se sancione”. (9:205)

“La supervisión efectiva del fraude comienza con el reconocimiento de la administración de que el fraude es posible y que casi cualquier empleado es capaz de cometer un acto deshonesto en las circunstancias propicias. Este reconocimiento aumentó la posibilidad de que se implementen programas y controles efectivos para su prevención, disuasión y de detección de fraude”. (2:325)

Esto implica el compromiso de la administración en crear una cultura de honestidad y comportamiento ético, que puede reforzarse mediante una supervisión activa por parte de los responsables del gobierno de la entidad, que incluye prever la posibilidad de evasión de los controles o de que exista otro tipo de influencias inadecuadas sobre el proceso de información financiera, tal como los esfuerzos de la gerencia por manipular las ganancias a fin de influir en la idea que tienen los analistas del desempeño y rentabilidad de la entidad.

“Los altos estándares basados en la honestidad e integridad representan los fundamentos sobre los cuales se puede desarrollar un código de conducta detallado para dar una guía más específica acerca del comportamiento permitido y prohibido”. (2:323)

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría –NIA 240- la responsabilidad del auditor consiste en: “la obtención de una seguridad razonable de que los estados

financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA.

El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude es mayor que el riesgo de no detectar las que se deben a error. Esto se debe a que el fraude puede conllevar planes sofisticados y cuidadosamente organizados para su ocultación, tales como la falsificación, la omisión deliberada del registro de transacciones o la realización al auditor de manifestaciones intencionadamente erróneas. Dichos intentos de ocultación pueden ser aún más difíciles de detectar cuando van acompañados de colusión. La colusión puede inducir al auditor a considerar que la evidencia de auditoría es convincente, cuando en realidad, es falsa.

Por otra parte, el riesgo de que el auditor no detecte una incorrección material debida a fraude cometido por la dirección es mayor que en el caso de fraude cometido por empleados, porque la dirección normalmente ocupa una posición que le permite, directa o indirectamente, manipular los registros contables, proporcionar información financiera fraudulenta o eludir los procedimientos de control diseñados para prevenir que otros empleados cometan fraudes de ese tipo". (9:206)

Por lo cual el auditor debe mantener una actitud de escepticismo con el fin de cuestionarse continuamente si la información y la evidencia de auditoría obtenida indican que puede existir una incorrección material debida a fraude. Esto incluye tomar en cuenta la fiabilidad de la información que va a utilizarse como evidencia de auditoría y los controles ejercidos sobre su preparación y mantenimiento, cuando sean relevantes.

3.4.2 Planificación de la auditoría de estados financieros

“Es la fase del proceso en la que se desarrolla una estrategia general para la conducción del trabajo y la determinación de la oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar”. (12:6-5)

La Norma Internacional de Auditoría –NIA 300- indica que: “la planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y desarrollo de un plan de auditoría. Una planificación adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes:

- Ayuda al auditor a prestar atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
- Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de la auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente”. (9:318)

“El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría. Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:

- Identificará las características del encargo que define su alcance.
- Determinará los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de la realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas.
- Considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo.

Adicionalmente, el auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de:

- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo.
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones.
- Otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA". (9:320)

La planeación es una etapa clave del proceso de auditoría, ya que con base a la misma se establece la estrategia general a seguir en la realización del proceso de auditoría, con el cual se pretende cubrir las áreas claves en las cuales se identificó un posible riesgo, y por medio de la cual se establece la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a realizar, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada con la cual se pueda disminuir un nivel aceptable el riesgo de incorrecciones materiales en los estados financieros.

3.4.3 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno

"El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material". (9:334)

Los procedimientos de valoración de riesgo se pueden definir como: "procedimientos de auditoría desarrollados para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno, con el objeto de identificar y evaluar los riesgos de error material, debido a fraude o error, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable". (9:40)

“El auditor aplicará procedimientos de valoración del riesgo con el fin de disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones. No obstante, los procedimientos de valoración de riesgos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría”. (9:335)

Los procedimientos de valoración de riesgos incluirán:

- Indagaciones con:
 - la gerencia.
 - los encargados de la dirección de la entidad.
 - el personal de auditoría interna.
 - otras personas en la entidad que a juicio del auditor puedan tener información que probablemente nos ayude a identificar los riesgos de error material debido a fraude o error.
- Procedimientos analíticos.
- Observación e inspección.

Conocimiento requerido de la entidad y su entorno

La NIA 315 nos indica: “la obtención del conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el control interno de la entidad, es un proceso continuo y dinámico de recopilación, actualización y análisis de información durante toda la auditoría. El conocimiento constituye un marco de referencia dentro del cual el auditor planifica la auditoría y aplica su juicio profesional a lo largo de ella”. (9:343)

El conocimiento de la entidad y su entorno deberá de incluir:

- La entidad y su entorno
 - Factores sectoriales y normativos.
 - Naturaleza de la entidad.
 - Selección y aplicación de políticas contables.
 - Objetivos y estrategias.
 - Medición y revisión de la evolución financiera.

- El control interno de la entidad
 - Naturaleza general y características del control interno.
 - Controles relevantes para la auditoría.
 - Naturaleza y extensión del conocimiento de los controles relevantes.
 - Componentes del control interno.

La entidad y su entorno

“Es esencial un entendimiento integral del negocio e industria del cliente y un conocimiento acerca de las operaciones de la empresa para realizar una auditoría adecuada. La naturaleza del negocio e industria del cliente afectan el riesgo del negocio del cliente y el riesgo de errores importantes en los estados financieros. El auditor utiliza el conocimiento de estos riesgos para determinar el grado adecuado de la evidencia de auditoría”. (2:199)

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría –NIA 315- nos indica que el riesgo de negocio: “deriva de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativas y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir”. (9:334)

El auditor deberá obtener conocimiento de la entidad y su entorno, enfocado en los siguientes aspectos:

- **Factores sectoriales:** “incluyen las condiciones relativas al sector, tales como el entorno competitivo, las relaciones con proveedores y clientes y los avances tecnológicos”. (9:349)
- **Factores normativos:** “marco de información financiera aplicable y el entorno legal y político”. (9:350)
- **Naturaleza de la entidad:** incluye aspectos relacionados con la actividad operativa, actividad de inversión, actividad de financiamiento, información financiera y cambios significativos de la entidad con respecto a períodos anteriores.

- **Selección y aplicación de políticas contables:** comprende los métodos utilizados para contabilizar transacciones significativas o inusuales, cambios en las políticas contables y las normas de información financiera y disposiciones legales y reglamentarias que son nuevas para la entidad.
- **Objetivos y estrategias:** “los objetivos constituyen los planes generales de la entidad. Las estrategias son los enfoques que utilizará la dirección para intentar alcanzar sus objetivos”. (9:354)
- **Medición y revisión de la evolución financiera:** “consideraciones de si las presiones para alcanzar resultados previstos pueden desencadenar actuaciones de la dirección que incrementen los riesgos de incorrección material, incluidos los que se debe a fraude”. (9:356)

El control interno de la entidad

“Un sistema de control interno consiste en políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable a la administración de que la empresa va a cumplir con sus objetivos y metas”. (2:270)

Otra definición nos indica: “conjunto de principios, estrategias, políticas, normas, reglamentos, procedimientos, métodos, manuales, documentos, personas, puestos de trabajo y departamentos que coordinados entre sí procuran alcanzar los objetivos previstos por la gerencia y al alcanzarlos lograr su eficiencia”. (12:10-3)

El conocimiento del control interno facilita al auditor la identificación de tipos de incorrecciones potenciales y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material, así como el diseño de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.

El control interno se diseña, implementa y mantiene con el fin de responder a los riesgos de negocio identificados que amenazan la consecución de cualquiera de los objetivos de la entidad referidos a:

- La fiabilidad de la información financiera de la entidad.
- La eficacia y eficiencia de sus operaciones.
- El cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Componentes del control interno

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría –NIA 315- nos indica que los componentes del control interno son los siguientes:

- **El entorno del control:** “establece el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de sus miembros. Entre los elementos del entorno de control que pueden ser relevantes para la obtención de su conocimiento están los siguientes:
 - La comunicación y la vigilancia de la integridad y de los valores éticos.
 - Compromiso con la competencia.
 - Participación de los responsables del gobierno de la entidad.
 - La filosofía y el estilo operativo de la dirección.
 - Estructura organizativa.
 - Asignación de autoridad y de responsabilidad
 - Políticas y prácticas de recursos humanos”. (9:366)

- **El proceso de valoración del riesgo por la entidad:** “incluye el modo en que la dirección identifica los riesgos de negocio relevantes para la preparación de estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable a la entidad, estima su significatividad, valora su probabilidad de ocurrencia y toma decisiones con respecto a las actuaciones necesarias para darles respuesta y gestionarlos, así como los resultados de todo ello”. (9:385)

“Los riesgos relevantes para una información financiera fiable incluyen hechos externos e internos, transacciones o circunstancias que pueden tener lugar y afectar negativamente a la capacidad de la entidad de iniciar, registrar, procesar e informar sobre datos financieros coherentes con las afirmaciones de la dirección incluidas en los estados financieros”. (9:386)

- **El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevantes para la información financiera, y la comunicación:** “comprende los procedimientos y registros diseñados y establecidos para:
 - Iniciar, registrar y procesar las transacciones de la entidad.
 - Resolver el procesamiento incorrecto de las transacciones.
 - Procesar y dar cuenta de elusiones del sistema o evitación de los controles.
 - Transferir información desde los sistemas de procesamiento de las transacciones al libro mayor.
 - Capturar información relevante para la información financiera sobre los hechos y las condiciones distintos de las transacciones.
 - Asegurar que se recoge, registra, procesa, resume e incluye adecuadamente en los estados financieros la información que el marco de información financiera aplicable requiere que se revele”. (9:369)

“La comunicación por la entidad de las funciones y responsabilidades y de las cuestiones significativas relacionadas con la información financiera implica proporcionar conocimiento de las funciones y responsabilidades individuales del control interno sobre la información financiera”. (9:371)

- **Actividades de control:** “son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se siguen las directrices de la dirección”. (9:372)

Algunos ejemplos de actividades de control son:

- Autorización.
 - Proceso de información.
 - Controles físicos.
 - Segregación de funciones.
-
- **Seguimiento de los controles:** “es un proceso para evaluar la eficacia del funcionamiento del control interno a lo largo del tiempo. Conlleva la valoración oportuna de la eficacia de los controles y la adopción de medidas correctoras necesarias. La dirección lleva a cabo el seguimiento de los controles mediante actividades continuas, evaluaciones puntuales o una combinación de ambas. Las actividades de seguimiento continuas a menudo forman parte de las actividades recurrentes normales de una entidad e incluyen actividades de gestión y supervisión habituales”. (9:374)

Controles relevantes para la auditoría

“Existe una relación directa entre los objetivos de una entidad y los controles que implementa para proporcionar una seguridad razonable sobre su cumplimiento. Los objetivos de la entidad, y por lo tanto los controles, están relacionados con la información financiera, las operaciones y el cumplimiento de la normativa; sin embargo, no todos estos objetivos y controles son relevantes para la valoración del riesgo por el auditor.

Los factores relevantes para el auditor al enjuiciar si un control, de manera individual o en combinación con otros, es relevante para la auditoría pueden incluir cuestiones como las siguientes:

- Importancia relativa.
- La significatividad del riesgo relacionado.
- La dimensión de la entidad.
- La naturaleza de los negocios de la entidad, así como su organización y las características de su propiedad.
- La diversidad y complejidad de las operaciones de la entidad.
- Los requerimientos normativos aplicables.
- Las circunstancias y el correspondiente componente del control interno". (9:363)

La NIA 315 nos indica que para determinar la naturaleza y extensión del conocimiento de los controles relevantes debemos "realizar una evaluación del diseño de un control implica la consideración de si el control, de manera individual o en combinación con otros controles, es capaz de prevenir de modo eficaz, o de detectar y corregir, incorrecciones materiales. La implementación de un control significa que el control existe y que la entidad lo está utilizando. No tiene mucho sentido evaluar la implementación de un control que no sea eficaz, por lo que se considera en primer lugar el diseño del control. Un control incorrectamente diseñado puede representar una deficiencia significativa en el control interno.

Los procedimientos de valoración del riesgo para la obtención de evidencia de auditoría sobre el diseño e implementación de controles relevantes pueden incluir:

- La indagación con empleados de la entidad.
- La observación de la aplicación de los controles específicos.

- La inspección de documentos e informes.
- El seguimiento de transacciones a través del sistema de información relevante para la información financiera.

La obtención de conocimiento de los controles de la entidad no es suficiente para la comprobación de su eficacia operativa, salvo que exista algún grado de automatización que permita un funcionamiento congruente de los controles”. (9:364)

Valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros

“Los riesgos de incorrección material en los estados financieros se refiere a los que se relación de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto y, potencialmente, afectan a varias afirmaciones. Los riesgos de esta clase no son necesariamente riesgos que se puedan identificar con afirmaciones específicas sobre los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar. Representan, más bien, circunstancias que pueden incrementar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones, por ejemplo, a través de la elusión del control interno por la dirección”. (9:376)

“Los riesgos en los estados financieros pueden ser originados en especial por un entorno de control deficiente”. (9:376)

Valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones

“Los riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar debe tenerse en cuenta, ya que ello facilita de manera directa la determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores relacionadas con las afirmaciones que son necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada”. (9:377)

Proceso de la identificación de los riesgos de incorrección material

“La información obtenida mediante la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo, incluida la evidencia de auditoría obtenida durante la evaluación del diseño de los controles y la determinación de si se han implementado, se utiliza como evidencia de auditoría en apoyo de la valoración del riesgo. La valoración del riesgo determina la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores que deben aplicarse”. (9:379)

Revisión de la valoración del riesgo

“Durante la realización de la auditoría puede llegar a conocimiento del auditor información que difiera significativamente de la información sobre la que se basó la valoración del riesgo. Por ejemplo, la valoración del riesgo puede basarse en la suposición de que ciertos controles están funcionando de manera eficaz. Al realizar las pruebas sobre dichos controles, el auditor puede obtener evidencia de auditoría de que no funcionaron de manera eficaz en momentos importantes durante la realización de la auditoría. Del mismo modo, al aplicar procedimientos sustantivos, el auditor puede detectar incorrecciones por cantidades superiores o con mayor frecuencia de lo que corresponde a las valoraciones del riesgo realizadas por el auditor. En tales circunstancias, puede ocurrir que la valoración del riesgo no refleje adecuadamente las verdaderas circunstancias de la entidad y los procedimientos de auditoría posteriores planificados pueden no ser eficaces para detectar incorrecciones materiales”. (9:382)

3.4.4 Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría

En la realización de una auditoría de estados financieros, de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría –NIA 320- indica: “los objetivos globales del auditor consisten en obtener una seguridad razonable de que dichos estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error, permitiendo al auditor, por tanto, expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.

El auditor alcanza una seguridad razonable mediante la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. El riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.

La importancia relativa y el riesgo de auditoría se tienen en cuenta a lo largo de la auditoría, en especial al:

- identificar y valorar riesgos de incorrección material;
- determinar la naturaleza, el momento de la realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores;
- evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas, en su caso, sobre los estados financieros y en la formación de la opinión a expresar en el informe de auditoría". (9:398)

La importancia relativa o materialidad consiste en el punto de referencia para determinar el impacto que tienen los errores identificados en la auditoría y que no fueron corregidos en los estados financieros, para poder así formarse una opinión de auditoría.

Importancia relativa para ejecución del trabajo

“La planificación de la auditoría únicamente para detectar incorrecciones individualmente materiales, pasa por alto el hecho de que la suma de las incorrecciones inmateriales individualmente consideradas puede conducir a que los estados financieros contengan incorrecciones materiales, y no deja margen para posibles incorrecciones no detectada. La importancia relativa para la ejecución del trabajo se fija para reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas en los estados financieros supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto”. (9:402)

La importancia relativa para la ejecución del trabajo se establece como un punto de referencia menor a la importancia relativa o materialidad, con el objetivo de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas en los estados financieros exceda de la importancia relativa para los estados financieros tomados en su conjunto.

3.4.5 Respuesta del auditor a los riesgos valorados

“Cuando se identifican riesgos de errores materiales como consecuencia del fraude, el auditor en primer lugar debe analizar estos descubrimientos con la administración y conseguir el punto de vista de la administración sobre el fraude potencial y controles existentes designados para impedir o detectar errores”. (2:327)

El auditor diseñará e implementará respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros, por lo anterior la Norma Internacional de Auditoría –NIA 330- indica: “las respuestas globales a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros puede consistir en:

- Insistir ante el equipo de auditoría en la necesidad de mantener el escepticismo profesional.
- Asignar empleados con mayor experiencia o con cualificaciones específicas o recurrir a expertos.
- Proporcionar más supervisión.
- Incorporar elementos adicionales de imprevisibilidad en la selección de los procedimientos de auditoría posteriores que se vayan a realizar.
- Modificar de forma general la naturaleza, el momento de realización o la extensión de los procedimientos de auditoría”. (9:411)

Para responder a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones, la NIA 330 indica: “el auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones y responda a dichos riesgos.

Para el diseño de los procedimientos de auditoría posteriores que ha de ser aplicados, el auditor:

- Considerará los motivos de la valoración otorgada al riesgo de incorrección material en las afirmaciones para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar, incluyendo:
 - la probabilidad de que exista una incorrección material debido a las características específicas del correspondiente tipo de transacción, saldo contable o información a revelar (es decir, el riesgo inherente), y
 - si en la valoración del riesgo se han tenido en cuenta los controles relevantes (es decir, riesgo de control), siendo entonces necesario que el auditor obtenga evidencia de auditoría para determinar si los controles operan eficazmente (es decir, el auditor tiene previsto confiar en la eficacia operativa de los controles para determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos sustantivos), y
- Obtendrá evidencia de auditoría más convincente cuanto mayor sea la valoración del riesgo realizada por el auditor.

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:

- la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones realizada por el auditor comporta la expectativa de que los controles están operando eficazmente (es decir, para la determinación de la naturaleza, momento de la

realización y extensión de los procedimientos sustantivos, el auditor tiene previsto confiar en la eficacia operativa de los controles); o

- los procedimientos sustantivos por sí mismo no pueden proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las afirmaciones”. (9:405)

El auditor deberá realizar un entendimiento de los procesos relevantes que se encuentran relacionados con el riesgo identificado con el propósito de identificar los controles diseñados e implementados por la empresa para mitigar el riesgo o reducirlo a nivel aceptablemente bajo.

“Además de evaluar el diseño del control interno para los informes financieros, la administración debe comprobar la eficacia funcional de los controles. El objetivo de las pruebas es determinar si el control está operando según el diseño y si la persona que realiza el proceso del control posee la autoridad y capacidad necesarias para realizar el control de manera efectiva”. (2:272)

Obtenido el entendimiento del proceso e identificados los controles establecidos por la administración de la empresa, el auditor antes de probar la eficacia operativa de los mismos, procederá a probar el diseño e implementación por medio del recorrido de una transacción desde su inicio, autorización, registro y su inclusión en los estados financieros de la empresa, con el propósito de verificar que los controles identificados por medio del entendimiento efectivamente estén operando y los mismos son capaces de prevenir, o detectar y corregir errores materiales con toda efectividad, ya que no tiene sentido evaluar la implementación de un control que no es efectivo.

Para la evaluación de la eficacia operativa de los controles relevantes, el auditor evaluará “si las incorrecciones que se han detectado mediante los procedimientos sustantivos indican que los controles no están funcionando eficazmente. Sin embargo, la ausencia de incorrecciones detectadas mediante procedimientos sustantivos no

constituye evidencia de auditoría de que los controles relacionados con las afirmaciones que son objeto de pruebas sean eficaces.

Si se detectan desviaciones en los controles en los que tiene previsto confiar, el auditor realizará indagaciones específicas para comprender dichas desviaciones y sus consecuencias potenciales, y determinar si:

- las pruebas de controles que se han realizado proporcionan una base adecuada para confiar en los controles;
- son necesarias pruebas de controles adicionales; o
- resulta necesario responder a los riesgos potenciales de incorrección mediante procedimientos sustantivos". (9:408)

Las pruebas de eficacia operativa de los controles se realizan como parte de la respuesta del auditor a los riesgos de error material identificados durante la evaluación del riesgo. El resultado de la prueba nos ayudará a determinar si podemos confiar en los controles de la empresa y así poder reducir nuestra evaluación del riesgo de error material con el propósito de cambiar la naturaleza, oportunidad y alcance de nuestros procedimientos sustantivos.

La NIA 330 indica que el auditor deberá: "con independencia de los riesgos valorados de incorrección material, el auditor diseñará y aplicará procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar que resulte material". (9:409)

Si el auditor ha determinado que un riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones es un riesgo significativo, aplicará procedimientos sustantivos que respondan de forma específica a dicho riesgo, con el objetivo que dichos procedimientos nos proporcionen evidencia suficiente y adecuada para poder expresar una opinión. Cuando la forma de enfocar un riesgo significativo consista únicamente en procedimientos sustantivos dichos procedimientos incluirán pruebas de detalle.

3.4.6 Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

La Norma Internacional de Auditoría –NIA 450–, requiere que el auditor determine si es necesario revisar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría cuando:

- “La naturaleza de las incorrecciones identificadas y las circunstancias en las que se produjeron indican que pueden existir otras incorrecciones que, sumadas a las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, podrían ser materiales.
- La suma de las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría se aproxima a la cifra de importancia relativa”. (9:461)

El auditor deberá comunicar oportunamente y al nivel adecuado de la dirección todas las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, solicitando a la vez que corrijan dichas incorrecciones.

Si la dirección rehúsa corregir algunas o todas las incorrecciones comunicadas por el auditor, la NIA 450 requiere que el auditor “obtenga conocimiento de las razones de la dirección para no hacer las correcciones y tendrá en cuenta dicha información al evaluar si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material”. (9:462)

El auditor determinará si las incorrecciones no corregidas son materiales individualmente o de forma agregadas. La NIA 450 requiere que el auditor tenga en cuenta:

- “La magnitud y la naturaleza de las incorrecciones, tanto en relación con determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar, como en relación con los estados financieros en su conjunto, y las circunstancias específicas en la que se ha producido; y

- El efecto de las incorrecciones no corregidas relativas a períodos anteriores sobre los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar y sobre los estados financieros en su conjunto”. (9:462)

“El auditor solicitará a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno, manifestaciones escritas relativas a si consideran que los efectos de las incorrecciones no corregidas son inateriales, individualmente o de forma agregada, para los estados financieros en sus conjunto”. (9:463)

3.4.7 Evidencia de auditoría

“La evidencia de auditoría es necesaria para sustentar la opinión del informe de auditoría. Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puedan afectar a la relevancia de ésta para la auditoría actual) o procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes.

La evidencia de auditoría comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de la dirección como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones”. (9:476)

Un aspecto importante que el auditor debe considera es la calidad de la evidencia, ya que a mayor cantidad no significa que la evidencia sustenta la información evaluada, por lo cual deberá de determinar correctamente lo adecuado y suficiente de la evidencia de forma oportuna con el fin de obtener una base fiable con la cual poder emitir una opinión de auditoría.

Lo adecuado de la evidencia consiste en la relevancia y fiabilidad para fundamentar las conclusiones; la suficiencia se deriva de la cantidad de evidencia de auditoría necesaria esto dependiendo de la valoración que realice el auditor.

“Un procedimiento de auditoría es la instrucción detallada para la recopilación de un tipo de evidencia de auditoría que se ha de obtener en cierto momento durante la auditoría. Al diseñar procedimientos de auditoría, es común presentarlos en términos muy específicos para que puedan utilizarse como instrucciones durante la auditoría.

Una vez que se escoge el procedimiento de auditoría, es posible variar el tamaño de la muestra desde una a todas las partidas de la población que se está examinando. La decisión de cuántas partidas se han de examinar debe ser tomada por el auditor para cada procedimiento de auditoría. El tamaño de la muestra para cualquier procedimiento probablemente varíe de una auditoría a otra”. (2:163)

Al decidir cuáles procedimientos de auditoría se van a utilizar, existen siete categorías amplias de evidencia entre las cuales el auditor puede escoger, las cuales se detallan a continuación:

Inspección

“Implica el examen de registros o documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo. El examen de los registros o documentos proporcionan evidencia de auditoría con diferentes grados de fiabilidad, dependiendo de la naturaleza y fuente de la información.

Observación

Consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar el modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.

Confirmación externa

Constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio.

Recálculo

Consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros.

Reejecución

Implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

Procedimiento analítico

Consiste en la evaluación de información financiera realizada mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros.

Indagación

Consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto dentro como de fuera de la entidad". (9:479)

"Al realizar el diseño de las pruebas de controles y de las pruebas de detalle, el auditor determinará medios de selección de los elementos sobre los que se realizarán pruebas que sean eficaces para conseguir la finalidad del procedimiento de auditoría". (9:475)

En la selección de los elementos sobre los que se realizarán las pruebas para obtener evidencia de auditoría, la NIA 500 menciona: "una prueba será eficaz si proporciona evidencia de auditoría adecuada, de tal modo que, considerada junto con otra evidencia de auditoría obtenida o que se vaya a obtener, sea suficiente para los fines del auditor. Para la selección de los elementos sobre los que se realizarán las pruebas,

el auditor deberá determinar la relevancia y fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría.

Los medios a disposición del auditor para seleccionar dichos elementos son:

- la selección de todos los elementos (examen al 100%);
- la selección de elementos específicos; y
- el muestreo de auditoría". (9:490)

Las consideraciones tomadas para determinar el medio de selección de los elementos, variaran de acuerdo a las circunstancias de cada uno de ellos, entre las cuales se encuentran:

- Todos los elementos
 - Número reducido de elementos de gran valor en la población.
 - Existencia de un riesgo significativo, que no es cubierto por otros medios de selección.
 - La naturaleza repetitiva del cálculo o de otro proceso realizado automáticamente mediante un sistema de información hace que resulte eficaz, en términos de coste, un examen de 100%.
- Selección de elemento específico
 - Conocimiento de la entidad por parte del auditor.
 - Valoración de riesgos de incorrección material.
 - Características de la población.
- Muestreo de auditoría

“El muestreo en la auditoría, se define como el proceso de inferir conclusiones acerca de un conjunto de elementos, generalmente llamado Universo o Población, en base al estudio de una fracción de esos elementos denominada Muestra.

El muestreo en la auditoría es la aplicación de un procedimiento de auditoría que se aplicará en menos del 100% de las partidas dentro del saldo de una cuenta o clase de transacciones para evaluar ciertas características”. (13:1)

3.4.8 Conclusiones y dictamen de auditoría

3.4.8.1 Definición

“Un informe consiste en cualquier comunicación escrita que haga referencia a la naturaleza y referencia de los servicios profesionales prestados. Puede tratarse de un documento formal o de una simple carta en donde se incluyan las conclusiones u opiniones profesionales a que se han llegado como consecuencia de los servicios prestados”. (7:1070)

“Antes de hacer el borrador del informe, el auditor efectúa una revisión de los papeles para asegurarse de que se han realizado satisfactoriamente todos los trabajos, que se han atado todos los cabos sueltos y se han considerado todos los asuntos desvelados por la auditoría que sean de importancia o interés y que todas las cuestiones planteadas han sido resueltas”. (7:1098)

En conclusión un informe consiste en la comunicación de las conclusiones obtenidas por parte del auditor en el proceso de evaluación de la información financiera de una empresa, en el cual se expresa la opinión del Contador Público y Auditor respecto a la razonabilidad de las cifras presentadas por la administración de la empresa.

3.4.8.2 Informe de auditoría con base en Normas Internacionales de Auditoría

“El auditor se formará una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Con el fin de formarse dicha opinión, el auditor concluirá si ha obtenido una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Dicha conclusión tendrá en cuenta:

- la conclusión del auditor, de conformidad con la NIA 330, sobre si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- la conclusión del auditor, de conformidad con la NIA 450, sobre si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o de forma agregada.
- el auditor evaluará si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicables”. (9:806)

Tipos de opinión

El auditor podrá formarse una opinión, basado en la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, pudiendo expresar uno de los siguientes tipos de opinión:

- **No modificada:** “cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable”. (9:807)
- **Modificada:** “concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o, no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material”. (9:807)

- **Párrafo de fundamento de la opinión modificada (aplica cuando la opinión del auditor es modificada):** incluye la descripción del hecho que da lugar a la modificación en la opinión del auditor.
- **Opinión del auditor:** párrafo en donde se indica la opinión del auditor sobre los estados financieros auditados; la opinión del auditor indicará que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Cuando el auditor exprese una opinión con salvedades debido a incorrección material en los estados financieros, el auditor manifestará en el párrafo de opinión que, excepto por los efectos de los hechos descritos en el párrafo de fundamento de la opinión con salvedades los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

- **Párrafo de énfasis:** “si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada o revelada en los estados financieros que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros”. (9:872)
- **Firma del auditor:** el informe de auditoría deberá estar firmado.
- **Fecha del informe:** “la fecha del informe no será anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión sobre los estados financieros”. (9:823)
- **Dirección del auditor:** indicará el lugar de la jurisdicción en que el auditor ejerce.

3.4.8.3 Informe de auditoría de un sólo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero –NIA 805-

Consideraciones para la aceptación del encargo

“La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independientemente de si el auditor también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad”. (9:930)

Determinación de la aceptabilidad del marco de información financiera

“En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, incluirá determinar si la aplicación del marco de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento”. (9:931)

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

“En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA aplicables a la auditoría en la medida en que lo requieran las circunstancias del encargo”. (9:931)

3.4.8.4 Comunicación de las deficiencias en el control interno

“El objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos.

- Existe una deficiencia de control interno cuando: un control está diseñado, se implementa u opera de forma que no sirve para prevenir, o detectar y corregir incorrecciones en los estados financieros oportunamente; o, no existe un control necesario para prevenir, o detectar y corregir, oportunamente, incorrecciones en los estados financieros
- Deficiencia significativa en el control interno: deficiencia o conjunto de deficiencias en el control interno que, según el juicio profesional del auditor, tiene la importancia suficiente para merecer la atención de los responsables del gobierno de la entidad.

Si el auditor ha identificado una o más deficiencias en el control interno, determinará, sobre la base del trabajo de auditoría realizado, si, individualmente o de manera agregada, constituyen deficiencias significativas. El auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad, por escrito y oportunamente, las deficiencias significativas en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría”.
(9:305)

3.5 Normas de ética del Contador Público y Auditor

El 24 de agosto de 2012 el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala resolvió adoptar el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants –IFAC-) en su totalidad.

El Código de ética profesional establece regulaciones éticas para todos los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría que sean miembros del Colegio, e independientemente de que ejerzan en forma independiente o dependiente, de instituciones públicas o privadas.

El objetivo consiste en ofrecer mejores garantías de solvencia moral y establecer normas de actuación profesional para los colegiados.

Código de ética de IFAC

El código de ética de la Federación Internacional de Contadores –IFAC- fue emitido con el propósito que los Contadores Públicos y Auditores a nivel global cumpla con los requerimientos que establece, con el propósito de desarrollar y fortalecer la profesión contable a nivel mundial con estándares armonizados, capaces de proporcionar servicios de alta calidad a favor del interés público.

“Una marca distintiva de la profesión contable es su aceptación de la responsabilidad de actuar a favor del interés público. Por lo tanto, la responsabilidad de un contador profesional no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un cliente o empleador individual. En su actuación a favor del interés público, un contador debe observar y cumplir con los requerimiento de ética” (8:4).

“Se requiere que un contador profesional cumpla con los siguientes principios fundamentales:

- **Integridad**

Un contador profesional debe ser sincero y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.

- **Objetividad**

Un contador profesional no debe permitir que los favoritismos, conflictos de interés o la influencia indebida de otros, eliminen su juicio profesional o de negocios.

- **Competencia profesional y debido cuidado**

Un contador profesional tiene el deber continuo de mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado para asegurar que el cliente o empleador recibe un servicio profesional competente basado en los desarrollos actuales de la práctica, legislación y técnicas. Un contador profesional debe actuar diligentemente y de acuerdo a las técnicas aplicables y las normas profesionales cuando proporcionan sus servicios profesionales.

- **Confidencialidad**

Un contador profesional debe respetar la confidencialidad de la información obtenido como resultado de sus relaciones profesionales y de negocios y no debe revelar esta información a terceros que no cuente con la debida autoridad a menos que exista un derecho o deber legal o profesional para revelarla. La información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o de negocio no debe ser usada por el contador profesional para obtener beneficios personales o para terceros.

- **Comportamiento profesional**

Un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes y debe rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión”. (8:5)

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA IDENTIFICACIÓN, VALORACIÓN Y RESPUESTAS AL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR VENTA DE BIENES EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE TUBOS DE ACERO (CASO PRÁCTICO)

4.1 Introducción al caso práctico

A continuación se proporciona información de carácter general del caso práctico (enunciado), la cual servirá de base para el desarrollo de la auditoría a una cuenta específica del estado financiero, evaluando el riesgo de incorrección material en el reconocimiento de ingresos en una entidad dedicada a la comercialización de tubos de acero, por parte de la firma de auditores Herrera & Asociados, S. C.

Previo al inicio de cualquier tipo de trabajo de auditoría, el Contador Público y Auditor deberá de establecer por medio de una carta convenio los términos y condiciones sobre los cuales se realizará el trabajo, con el objetivo de confirmar que exista una comprensión común por parte del auditor y de la administración de la empresa.

Cuando la administración de la empresa está de acuerdo con los términos y condiciones establecidos en la carta convenio, procede con la emisión de una Carta de Aceptación en la cual confirma la aceptación del trabajo a realizar.

La firma de auditores Herrera & Asociados, S. C., ha sido contratada para realizar el trabajo de auditoría al rubro de ingresos de la empresa Tubos de Acero, S. A. por el período terminado el 31 de diciembre de 2012.

4.1.1 Antecedentes de la empresa

Tubos de Acero, S. A., (la “Empresa”) fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala el 03 de enero de 2006 para operar por tiempo indefinido. Su actividad principal consiste en la comercialización y distribución de tubería de acero para diferentes usos.

La empresa se encuentra ubicada en la 12ª avenida 04-87 zona 25, Ciudad de Guatemala.

El número promedio de empleados es de 50, los que se distribuyen entre personal administrativo y operativo.

El período contable establecido en la escritura de constitución de la empresa inicia del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

Los estados financieros de la empresa se preparan de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.

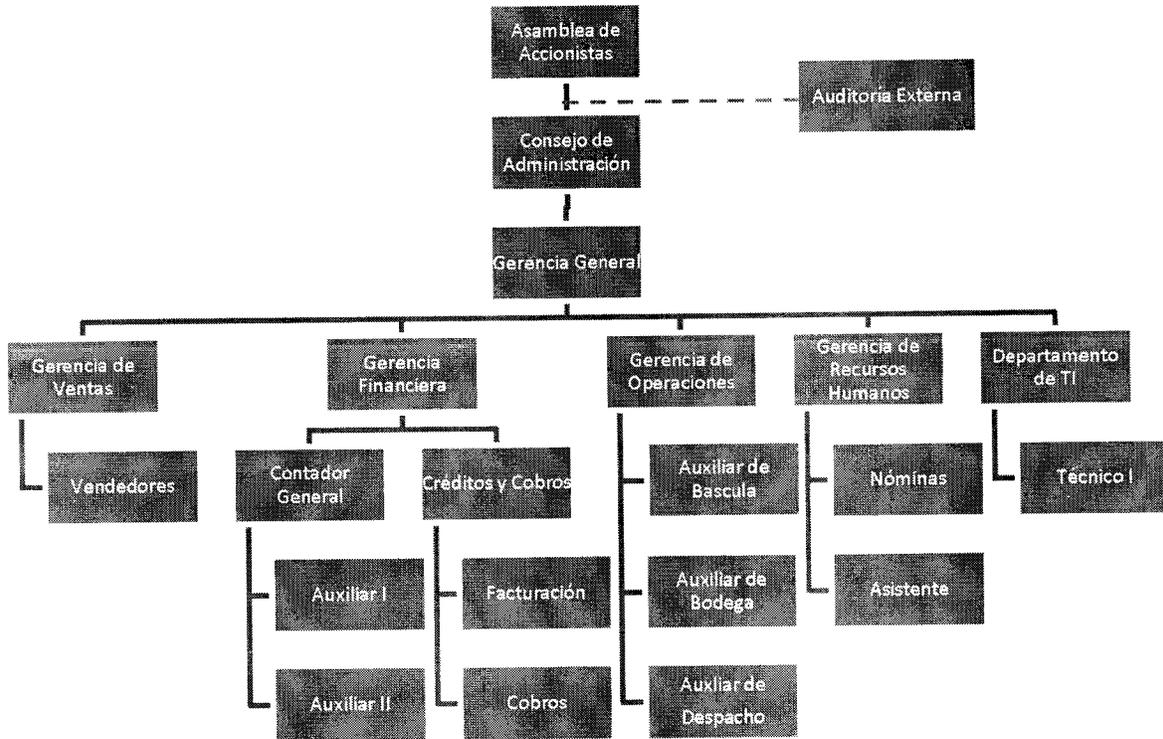
4.1.2 Estructura organizacional

La estructura organizacional establecida por la empresa, se encuentra basada en el tipo de organización lineal, con la cual establecen de forma adecuada los campos clave de autoridad y responsabilidad dentro de la misma, definiendo claramente las líneas de mando.

La estructura organizacional de la empresa se encuentra definida de la siguiente forma:

Figura No. 2

Organigrama de Tubos de Acero, S.A.



Fuente: Estructura organizacional de la empresa Tubos de Acero, S.A.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Índice de papeles de trabajo

	Referencia	No. de página
Solicitud de Propuesta	0.0	73
Carta Convenio	1.0	74
Carta de Aceptación	1.1	81
Determinación de la estrategia general de auditoría	2.0	82
Establecimiento de los recursos y oportunidad de las actividades de auditoría.	2.1	83
Análisis de estados financieros	2.3.0	85
Determinación de la materialidad	2.3.1	88
Procedimientos generales de evaluación de riesgo -Indagaciones con la dirección de la entidad-	2.3.2	90
Entendimiento de la entidad y su ambiente	2.3.3	95
Controles a nivel de la entidad	2.3.4	101
Enfoque de auditoría planeado	2.3.5	107
Entendimiento del proceso de reconocimiento de ingresos	2.3.6	108
Evaluación del diseño e implementación de los controles relevantes	2.3.6.1	115
Prueba de eficacia operativa de los controles	3.1	119
Evaluación de riesgo de error material	3.2.1	122
Programa de auditoría	3.2.2	123
Deficiencias de control identificadas	4.1	142
Errores de auditoría	4.2	144
Informe del auditor	4.3	145
Carta a la gerencia	4.4	150

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Cédula de marcas de auditoría

Descripción	Marca
Alto	A
Bajo	B
Calculo aritmético verificado	⊗
Cumple	✓
Datos obtenidos de la muestra seleccionada.	⊙
Datos verificados por medio de la documentación original proporcionada por el cliente.	☑
Documento verificado físicamente.	✕
Exactitud	Ex
Existencia	E
Integridad	I
Moderado	M
No aplica	NA
No cumple	x
Obligaciones	O
Papel proporcionado por el cliente.	PPC
Presentación	P
Punto de control relevante	PCR
Registro contable verificado.	&
Riesgo no significativo	N
Riesgo significativo	S
Saldos obtenidos de los estados financieros preparados por la Empresa, al 31 de diciembre de 2012.	☒
Valuación	V

Herrera & Asociados, S. C.

Preparado por:	M. García	09/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	09/02/2013
PT.	0.0	

Carta solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 15 de agosto de 2012

Señores

Herrera & Asociados, S. C.

Contadores Públicos y Auditores

3ª avenida 01-11 zona 2

Ciudad

Estimados Señores:

Nosotros, Tubos de Acero, S. A. somos una empresa que se dedica a la comercialización de tubería de acero, y por este medio nos es grato desearles éxitos en sus actividades.

En asamblea general de accionistas, se determinó la necesidad de asegurarse que el rubro de ingresos se encuentre registrado y presentado adecuadamente de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, por lo cual, solicitamos sus servicios profesionales para llevar a cabo una auditoría al rubro de ingresos, por el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Por lo expuesto anteriormente, quedamos a la espera que nos hagan llegar su propuesta de servicios profesionales.

Atentamente,

Marcela Ortiz
Licda. Marcela Ortiz
Gerente General

Herrera & Asociados, S. C.

Preparado por:	M. García	09/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	09/02/2013
PT.	1.0	
	17	

4.1.3 Carta convenio

Guatemala, 29 de agosto de 2012

**Señores
Asamblea General de Accionistas
Tubos de Acero, S. A.
Ciudad**

Estimados Señores:

Por la presente estamos confirmando los acuerdos tomados con ustedes para llevar a cabo la auditoría del rubro de ingresos presentado en los estados financieros de Tubos de Acero, S. A., (la "Empresa") al y por el año terminado al 31 de diciembre de 2012.

Objetivo y alcance de los servicios

Nuestro trabajo consistirá en realizar la auditoría del rubro de ingresos presentado en los estados financieros de conformidad con las normas internacionales de auditoría, con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre si la presentación de los ingresos, tomados en su conjunto, está de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Responsabilidad del auditor

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 rubro de ingresos presentados en los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el rubro de ingresos, debida a

fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de 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 rubro de ingresos en los estados financieros.

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 nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte de la entidad con el fin de diseñar 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 del rubro de ingresos que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

Responsabilidad de comunicarnos con el Consejo de Administración

Nuestras comunicaciones, con respecto a estos asuntos, serán dirigidas al Consejo de Administración y/o a los funcionarios de la Empresa que sean designados por ustedes para tal efecto, en función de la importancia de los asuntos a tratar, y conforme al acuerdo que tomemos sobre este particular.

Como parte del acuerdo que se indica en el párrafo anterior, se incluirá el tratamiento de circunstancias específicas que, en su caso, nos obligarán a revelar, a partes distintas a la Empresa, los hallazgos que de manera eventual existieran, relativos a fraudes.

Los papeles de trabajo preparados en relación con nuestro examen, son propiedad de nuestra firma, comprenden información confidencial y serán retenidos por nosotros de acuerdo con nuestras políticas y procedimientos.

Responsabilidad de la administración

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que la dirección de la entidad reconocen y comprenden que son responsables de:

- La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y
- Proporcionarnos:
 - Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación y presentación del rubro de ingresos en los estados financieros, tal como registros, documentos y otro material.
 - Información adicional que podamos solicitar para los fines de la auditoría; y
 - Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

La administración es responsable de notificarnos de la existencia de comunicaciones o alegatos de informantes que involucren situaciones financieras impropias, y de proveernos, en forma oportuna, el acceso completo a estas comunicaciones y a cualquier investigación interna sobre la misma. Los alegatos de situaciones financieras impropias incluyen: manipulación de resultados financieros; malversación de activos u omisión intencional de controles internos, ya sea por parte de la administración o de cualquier funcionario y empleado de la Empresa; influencia impropia de partes relacionadas sobre transacciones con ellas; engaño intencional a los auditores, así como otros alegatos de actos ilegales o fraude.

La administración es responsable de registrar los ajustes a los estados financieros que sean determinados por nosotros o por la propia administración y que sean

necesarios para corregir desviaciones importantes, con respecto a las Normas de Información Financieras para Pequeñas y Medianas Entidades, así como confirmarnos, en la carta de declaraciones que se describe en el siguiente párrafo, que los efectos de cualquier ajuste propuesto en la auditoría, que no se hubiera registrado, no son importantes, tanto individualmente como en forma acumulada, para el rubro de ingresos tomado en conjunto.

Como lo requieren las Normas Internacionales de Auditoría, solicitaremos la confirmación por escrito de la administración y consultores externos de la entidad, acerca de las revelaciones que se manifiestan en los estados financieros, y de la efectividad de la estructura del control interno. Las Normas Internacionales de Auditoría también requieren que se nos proporcione una carta de declaraciones, en relación con los estados financieros, por parte de ciertos miembros de la administración. Los resultados de nuestras pruebas de auditoría, las respuestas a nuestras solicitudes de información y las declaraciones escritas, constituyen la evidencia en la cual intentamos confiar para formarnos una opinión sobre los estados financieros.

Debido a la importancia de las declaraciones de la administración para una auditoría efectiva, la Empresa, acuerda deslindar la responsabilidad de la firma de auditores, sus socios y su personal, en cuanto a daños y perjuicios que pudieran derivarse de los servicios descritos en esta carta convenio, atribuible a cualquier manifestación errónea de la administración, contenida en la carta de declaraciones arriba mencionada.

En caso de tener la intención de publicar o reproducir, de alguna otra forma, los estados financieros y nuestro dictamen, o bien, de hacer referencia a nuestra firma de cualquier otro modo, en un documento que contenga otra información, ustedes acuerdan: a) proporcionarnos un borrador del documento completo para su lectura, y b) obtener nuestra autorización antes de ser impreso y distribuido.

Con la aprobación de la presente carta convenio de servicios profesionales, se nos confirma el acuerdo de la Empresa, de que proporcionemos la información

requerida por cualquier autoridad, así como por los órganos de control de calidad profesional, que se encuentre relacionada con la información que se produzca como resultado de la presente contratación de servicios profesionales (relacionar a dichas autoridades), sin responsabilidad alguna para el suscrito, la firma profesional que representa, sus socios y el personal profesional subordinando al mismo.

Información necesaria para la auditoría

Con el propósito de que nuestro trabajo se realice sin limitaciones, la administración nos proporcionará, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la Empresa, su información y documentación de soporte u otra información complementaria que consideramos necesario evaluar como parte de nuestro examen. Asimismo, se designará por parte de ustedes, al personal que atenderá nuestras solicitudes de información.

Como parte de nuestras solicitudes de información, entregaremos a ustedes una relación de los papeles de trabajo, que requerimos sean preparados por la administración, para efectos de la auditoría del rubro de ingresos presentados en los estados financieros. Acordaremos con los funcionarios responsables de la preparación de dichos papeles de trabajo, la forma, el contenido y la oportunidad necesarios para un efectivo desarrollo de la auditoría.

Otros servicios

Cualquier otro servicio profesional de nuestra firma que ustedes requieran estará sujeto a un acuerdo por separado.

Visitas

Para cumplir con nuestro trabajo, programaremos nuestras visitas conjuntamente con la administración de la Empresa.

En caso de que, en el transcurso de nuestro trabajo, nos enfrentáramos a hechos o circunstancias que no permitan el desarrollo en la forma inicialmente propuesta, se los informaremos de inmediato por escrito, con el fin de tomar las decisiones pertinentes por ambas partes.

Informes a presentar

Como resultado de nuestro examen de los estados financieros, prepararemos los siguientes informes:

- Informe de auditoría sobre un rubro específico de los estados financieros de Tubos de Acero, S. A. al y por el año que terminará el 31 de diciembre de 2012.
- Carta a la Gerencia

Honorarios profesionales

Estimamos que nuestros honorarios profesionales, por los servicios que proporcionaremos, calculados en atención al nivel de experiencia y al tiempo por invertir de nuestro personal, considerando que la administración es responsable de poner a nuestra disposición con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la Empresa y su información correspondiente, así como los papeles de trabajo específicos y otra información complementaria que se hayan acordado, ascenderán a la cantidad de Q50,000.00 más el Impuesto al Valor Agregado -IVA-, los cuales deberán ser cancelados contra la presentación de nuestras facturas de la siguiente manera:

- 50% al aceptar esta carta convenio
- 40% conforme el avance del trabajo
- 10% al entregar los borradores de los informes

En caso de que se presente cualquier circunstancia que pueda modificar el monto de los honorarios profesionales propuestos, se los informaremos de inmediato.

Los gastos de viaje en los que se llegue a incurrir, así como otros gastos necesarios para la realización de nuestro trabajo, serán facturados por separado y previo acuerdo con ustedes.

Otros aspectos importantes

La administración conoce y acepta el riesgo implícito que existe en el uso de comunicaciones por vía electrónica, incluyendo la falta de seguridad de la información y de certeza de su acuerdo envío/recepción, así como la posible pérdida de confidencialidad. A menos de que la administración nos solicite, por escrito, que no utilicemos el correo electrónico como medio de transmitir información relativa a los servicios cubiertos por esta carta convenio, no asumimos responsabilidad alguna, respecto a posibles pérdidas de información o de confidencialidad de la misma, relacionadas con el uso de dicho medio de comunicación.

Cualquier controversia que surja o se relacione con los servicios profesionales cubiertos por esta carta convenio, será sometida primero a mediación voluntaria entre las partes, y si ésta no tiene éxito, entonces podrá ser llevado ante un tribunal en Guatemala.

Si se llega a determinar, conjuntamente y por escrito, que una porción de esta carta convenio es nula, inválida o, en cualquier forma, inhabilitada, en parte o totalmente, las porciones restantes de la misma permanecerán vigentes.

Deseamos agradecer esta oportunidad de servir profesionalmente a la Empresa y le aseguramos que este trabajo recibirá nuestra mejor atención. Favor de confirmar su aceptación de los términos de esta carta convenio, firmando copia de la misma y devolviéndola a uno de nuestros representantes.

Muy atentamente,

Milton Herrera

Milton Herrera

Socio

Herrera & Asociados, S.C.
3ª avenida 01-11 zona 2, Ciudad de Guatemala
Tel. 4816-2024 Fax: 6121-8240

Tubos de Acero, S.A.

Preparado por:	M. García	09/02/2012
Revisado por:	J. Ortega	09/02/2012
PT.	1.1	

4.1.4 Carta de aceptación

Aceptación de la Propuesta Auditoría al 31 de diciembre de 2012

Guatemala, 01 de septiembre de 2012

Señores
Herrera & Asociados, S. C.
Contadores Públicos y Auditores
3ª avenida 01-11 zona 2
Ciudad

Estimados Señores:

Por este medio confirmamos nuestra aceptación de la prestación de sus servicios profesionales y términos a los que se refiere su propuesta de servicios profesionales de fecha 29 de agosto de 2012, para efectuar la auditoría del rubro de ingresos de "Tubos de Acero, S. A." por el período que terminará el 31 de diciembre de 2012.

Atentamente,

Marcelo Ortiz
Licda. Marcela Ortiz
Gerente General

Su satisfacción es nuestro objetivo
12ª avenida 04-87 zona 25, Ciudad de Guatemala.
Contáctenos PBX 2468-1012 FAX 1369-1215

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	08/01/2013
Revisado por:	J. Ortega	08/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	10/02/2013
PT.	2.0	

4.2 Determinación de la estrategia general de auditoría

Objetivo

Definir el alcance, oportunidad y la dirección de la auditoría, con el propósito de guiar el desarrollo de nuestro plan de auditoría.

Determinación del alcance del trabajo (NIA 300. Párrafo A8)

Consideraciones de la estrategia	Respuesta
Marco de referencia aplicable:	Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades
Requerimiento de información financiera específico del sector:	La Empresa no se encuentra en un tipo de industria regulada, por lo cual no es necesaria la presentación de informes financieros específicos.
Moneda de presentación:	Quetzal
Se utilizará el trabajo de auditoría interna:	La Empresa no posee un departamento de auditoría interna.
Posee una organización de servicio:	La Empresa no utiliza los servicios de una organización de servicios.
Se utilizará el trabajo de un especialista	En este trabajo no es necesario utilizar el trabajo de un especialista.
Se utilizará evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores:	Este es el primer año en que se realiza el trabajo de auditoría al rubro de ingresos.
Se realizará una evaluación de los sistemas de información:	La tecnología no tiene un efecto significativo en el proceso de la auditoría, ya que la mayor parte del proceso correspondiente al rubro de ingresos se realiza de forma manual.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	01/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	03/02/2013
PT.	2.1	
	1/2	

4.2.1 Establecimiento de los recursos y oportunidad de las actividades de auditoría (NIA 300. Párrafo A8)

Equipo de auditoría

Milton Herrera	Socio encargado
José Ortega	Gerente
Manuel García	Encargado del equipo
Alexander Pérez	Miembro del equipo

Oportunidad de las actividades de auditoría

Discusión de evaluación de riesgos y planeación	10 de febrero 2013
Reuniones con los encargados de la dirección de la entidad	Febrero 2013
Fecha esperada del informe de auditoría	29 de febrero de 2013
Carta a la Gerencia	29 de febrero de 2013
Reunión de cierre	01 de marzo de 2013

Presupuesto de trabajo

Nombre	Cargo	Febrero				Total Horas	%
		1	2	3	4		
Milton Herrera	Socio encargado	-	2	8	1	11	9%
José Ortega	Gerente	8	8	4	-	20	16%
Manuel García	Encargado del equipo	40	16	-	-	56	44%
Alexander Pérez	Miembro del equipo	40	-	-	-	40	31%
		88	26	12	1	127	

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Actividades por semana

	Cargo				Total Horas
	S	G	E	M	
Semana 1					88
Determinación de la estrategia general de auditoría	0	0.5	1	0	
Establecimiento de los recursos y oportunidad de las actividades de auditoría	0	0.5	1	0	
Determinación de la materialidad	0	0.5	1	0	
Procedimientos generales de evaluación de riesgo	0	2	8	0	
Entendimiento de la entidad y su ambiente	0	1	8	0	
Controles a nivel de la entidad	0	1	8	0	
Enfoque de auditoría planeado	0	0.5	2	0	
Entendimiento del proceso de reconocimiento de ingresos	0	0	2	8	
Evaluación del diseño e implementación de los controles relevantes	0	0	1	1	
Prueba de eficacia operativa de los controles	0	0.5	1	8	
Pruebas sustantivas	0	1	6	20	
Deficiencias de control identificadas	0	0.5	1	3	
Semana 2					26
Determinación de la estrategia general de auditoría	0.5	0.5	0	0	
Determinación de la materialidad	0.5	0.5	0	0	
Enfoque de auditoría planeado	0.5	0.5	0	0	
Errores de auditoría	0.5	0.5	4	0	
Informe del auditor	0	6	12	0	
Semana 3					12
Informe del auditor	8	4	0	0	
Semana 4					1
Entrega -Informe del auditor-	1	0	0	0	

Cargo

S- Socio Encargado del Proyecto

G- Gerente del Proyecto

E- Encargado del Proyecto

M- Miembro del equipo

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	02/02/2013
Revisado por:	M. García	03/02/2013
PT.	2.3.0	
	1/3	

4.3.0 Análisis de estados financieros

Tubos de Acero, S. A.
Estado de Situación General
Al 31 de diciembre de 2012
(Expresado en Quetzales)

Activos

Activo corriente:

Efectivo	1,000,000	⊗	2%
Cuentas por cobrar	12,500,000		30%
Otras cuentas por cobrar	535,000		1%
Inventarios	25,900,300		63%
Total activo corriente	<u>39,935,300</u>	⊗	96%

Activo no corriente:

Propiedad, planta y equipo, neto	<u>1,500,600</u>	⊗	4%
Total activo no corriente	<u>1,500,600</u>		4%
Total activo	<u>41,435,900</u>	⊗	100%

Pasivo

Pasivo corriente:

Cuentas por pagar y gastos acumulados	6,040,274	⊗	15%
Impuesto sobre la renta por pagar	<u>1,770,123</u>		4%
Total pasivo corriente	<u>7,810,397</u>	⊗	19%

Pasivo no corriente:

Préstamo bancario	10,000,000	⊗	24%
Provisión para indemnizaciones laborales	<u>350,000</u>		1%
Total pasivo no corriente	<u>10,350,000</u>	⊗	25%

Patrimonio de los Accionistas

Capital pagado	1,000,000	⊗	2%
Reserva legal	1,105,976		3%
Utilidades no distribuidas	16,130,144		39%
Utilidad del ejercicio	<u>5,039,383</u>		12%
	<u>23,275,503</u>	⊗	56%

Suma Pasivo y Patrimonio 41,435,900 ⊗ 100%

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Tubos de Acero, S. A.
Estado de Resultados
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012
(Expresado en Quetzales)

Ventas netas		50,150,100	☒	100%
Costo de ventas		(39,810,005)	┆	-79%
Utilidad bruta		<u>10,340,095</u>	⊗	21%
Gastos de operación:				
Gastos de venta	1,702,189		☒	59%
Gastos generales y de administración	988,544		┆	34%
Otros gastos	177,787		┆	6%
Resultado en operación		<u>2,868,520</u>	☒	6%
Costos financieros		(396,839)	☒	-1%
Resultado antes de impuesto sobre la renta		<u>7,074,737</u>	⊗	14%
Impuesto sobre la renta		(1,770,123)	☒	-4%
Subtotal		<u>5,304,614</u>	⊗	11%
Reserva legal 5%		(265,231)	⊗	-1%
Utilidad neta		<u><u>5,039,383</u></u>	⊗	10%

Las áreas donde se enfocará el trabajo de auditoría de Tubos de Acero, S.A. son las siguientes:

Cuenta	Riesgo	Asuntos identificados
Ventas neta	Riesgo en el reconocimiento de los ingresos .	<p>Tubos de Acero, S.A. tiene como principal operación la comercialización de tubos de acero a nivel nacional.</p> <p>El 80% de las ventas realizadas, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, corresponden a ventas al crédito.</p> <p>Del total de ventas el 90% fueron realizadas a distribuidores .</p> <p>El margen bruto es de un 21%; los principales costos corresponde a la compra de inventario para la venta.</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Cuenta	Riesgo	Asuntos identificados
Cuentas por cobrar	Riesgo en la recuperación de la cartera de clientes	<p>Al 31 de diciembre de 2012, las cuentas por cobrar representan el 30% del total de los activos.</p> <p>Los clientes previo a solicitar crédito, debe realizar como mínimo un total de 3 compras al contado.</p> <p>El límite de crédito es establecido como resultado de obtener el promedio de las últimas 3 compras al contado, más un incremento del 10% sobre el promedio de compras.</p> <p>La política de crédito consiste en otorgar plazo de crédito de entre 30 y 60 días, dependiendo del tipo de cliente.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Distribuidores 60 días plazo ○ Consumidor final 30 días plazo <p>Al 31 de diciembre de 2012, el total de la cartera vencida es de Q4,525,000.00, representado un 36% del total de la cartera.</p>

Conclusión

Como resultado del analisis general de los estados financieros, se identificó asuntos significativos que ameritan seguimiento en la evaluación de riesgos y en la ejecución de nuestros procedimientos de auditoría.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	02/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	03/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	10/02/2013
PT.	2.3.1	
		1/2

4.3.1 Determinación de la materialidad (NIA 320)

Consideraciones de la materialidad	Respuesta
Determinación de punto de referencia adecuado	Total de ingresos
Factores considerados para la determinación del punto de referencia adecuado	Partidas en las que tienden a centrarse la atención de los usuarios de los estados financieros.
Determinación del monto del punto de referencia seleccionado	Total de ingresos por el período terminado al 31 de diciembre de 2012.
Determinación del porcentaje a aplicar al punto de referencia	2%
Factores considerados para la determinación del porcentaje a utilizar	<p>No es una Empresa pública o una empresa que piense cotizar en bolsa.</p> <p>La propiedad de la Empresa se encuentra concentrada en un número pequeño de individuos.</p> <p>Opera en un ambiente de negocios estable.</p> <p>Las operaciones de la Empresa son relativamente menos complejas.</p> <p>Provee un número limitado de productos.</p> <p>Opera en una industria sin una regulación específica.</p>
Cálculo	<p>Total ingresos: Q50,000,000 (Redondeado)</p> <p>Porcentaje 2%</p> <p>Materialidad: Q 1,000,000</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Determinación de la materialidad (continuación)

Consideraciones de la materialidad	Respuesta
Importancia relativa para la ejecución del trabajo	Materialidad: Q 1,000,000 Porcentaje 75% Materialidad: Q 750,000
Factores considerados para la determinación del porcentaje a utilizar	<p>A nivel general no se ha observado un ambiente de control deficiente.</p> <p>La Empresa no posee un alto nivel de rotación de personal, especialmente los que ocupan los puestos clave.</p> <p>No posee una gran cantidad de cuentas contables que requieran juicio significativo y/o más estimaciones con una incertidumbre considerable de estimación.</p> <p>La Empresa opera en una sola localidad.</p>

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	03/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	06/02/2013
PT.	2.3.2	
	1/5	

4.3.2 Procedimientos generales de evaluación de riesgo - Indagaciones con la dirección de la entidad-

Objetivo

Disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones mediante el entendimiento de la entidad y su ambiente, incluyendo su control interno.

Alcance

Indagaciones ante la dirección de la Empresa sobre los siguientes temas:

- Estimaciones contables
- Fraude
- Empresa en funcionamiento (negocio en marcha)
- Disposiciones legales y reglamentarias
- Litigios y reclamos
- Partes relacionadas

Procedimientos

Solicitar una entrevista con el Gerente General y el Gerente Financiero de la Empresa.

Proceder a realizar indagaciones sobre temas de estimaciones contables, fraude, negocio en marcha, incumplimiento de leyes y regulaciones, litigios o reclamos, partes relacionadas y cualquier cambio significativo en el negocio.

Documentar los hallazgos.

Resultados

Con base a las indagaciones realizadas los resultados de presentan en la página siguiente.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Entrevistado:	Lic. Jorge Santos –Gerente General- Lic. Luis Guzmán –Gerente Financiero-
Fecha de la entrevista:	02 de febrero de 2013
Participantes del equipo:	José Ortega –Gerente- Manuel García –Encargado del equipo-
Indagación	Comentario
Estimaciones contables – NIA 540. Párrafo 8	
1) ¿Cuáles son los requerimientos del marco de información financiera que aplican respecto a las estimaciones contables?	La Empresa no realiza ningún tipo de estimación relacionada con los ingresos.
2) ¿Cuál es el modo en que la dirección identifica aquellas transacciones que pueden dar lugar a la necesidad de que las estimaciones contables se reconozcan o revelen?	NA
¿Cuál es la manera en que realizan las estimaciones contables y los datos en los que se basan?	NA
Fraude -NIA 240. Párrafo 16	
1) ¿Cuál es su valoración del riesgo que los estados financieros puedan tener incorrecciones materiales debidas a fraude?	Consideramos que los estados financieros presentan fielmente los ingresos de la Empresa.
2) ¿Qué proceso realizan para identificar y dar respuesta a los riesgos de fraude?	La Gerencia ha establecido políticas y controles para prevenir y detectar el fraude y los riesgos inherentes del negocio. Los controles se basan en la segregación de funciones, atribuciones y responsabilidades y han implementado un efectivo sistema de monitoreo que incluye actividades de revisión y autorización, en las cuales participan de forma activa la Gerencia General y Gerencia Financiera.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Indagación	Comentario
<p>3) ¿Cómo comunican a los responsables de cada gerencia de la Empresa los procesos dirigidos a identificar y dar respuesta a los riesgos de fraude?</p> <p>4) ¿Cómo comunican a los empleados de la Empresa su opinión relativa a las prácticas empresariales y al comportamiento ético?</p> <p>5) ¿Tiene conocimiento del algún fraude, indicios de fraude o denuncias de fraude?</p>	<p>Mensualmente la gerencia general realiza una reunión con las diferentes áreas de la Empresa para comunicar los objetivos y estrategias a seguir y realizar una evaluación de los indicadores, observando si existe alguna deficiencia y plantear la acción a efectuar para resolverla.</p> <p>La gerencia de cada área comunica periódicamente a los empleados las responsabilidades que tienen con la Empresa, haciéndoles hincapié en el comportamiento ético que deben de mantener en las instalaciones de la misma.</p> <p>No se han identificado indicios o sospechas de posibles actos de fraude, ni de comportamiento poco ético en la Empresa.</p>
<p>Empresa en funcionamiento –NIA 570. Párrafo 10</p> <p>1) ¿Ha hecho la Empresa una valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento?</p> <p>Si se ha realizado, cuales son los hechos o condiciones que, individualmente o conjuntamente, pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.</p> <p>Si no se ha realizado, cual es el fundamento de la utilización prevista de la hipótesis de empresa en funcionamiento.</p>	<p>No se han identificado eventos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Empresa, para continuar como negocio en marcha, por lo cual no ha sido necesario realizar una valoración de la capacidad de la Empresa para continuar como negocio en marcha.</p> <p>Para el presente año la perspectiva de la administración, consiste en mejorar en un 10% los ingresos del período anterior, esto gracias a la estabilidad que se ha mantenido en el mercado y por consecuencia los costos no han tenido un aumento significativo, adicional a ello se tiene una estrategia de ventas que pretende promocionar los productos en todo el país.</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Indagación	Comentario
<p>Disposiciones legales y reglamentarias -NIA 250. Párrafo 12</p> <p>1) ¿Cuál es el marco normativo aplicable a la entidad y al sector en el que opera?</p> <p>2) ¿Cuál es el modo en que la Empresa se encarga de verificar el adecuado cumplimiento con el marco aplicable?</p> <p>¿La Empresa ha incurrido en algún caso de incumplimiento real, presunto o del que se sospecha con el marco normativo aplicable?</p>	<p>El marco legal aplicable de Tubos de Acero, S. A., está basado en las leyes vigentes de la legislación guatemalteca.</p> <p>La Empresa tiene bien definida la estructura organizacional, en la cual establece las líneas de mando y las responsabilidades del personal encargado de verificar el cumplimiento de las leyes y regulaciones.</p> <p>Gerencia General de forma conjunta con la Gerencia Financiera verifican el adecuado cumplimiento de las leyes locales en todas sus operaciones financieras con el propósito de no incurrir en operaciones ilícitas o fraudulentas que pudieran afectar la imagen y reputación de la Empresa.</p> <p>A la fecha no se tiene conocimiento de algún caso de incumplimiento con el marco normativo aplicable a la Empresa.</p>
<p>Litigios y reclamos -NIA 501. Párrafo 10</p> <p>1) ¿Qué procedimientos y controles ha establecido la Empresa para identificar y revelar los litigios, demandas o reclamos?</p>	<p>La Empresa cuenta con asesores legales, quienes se encargan de identificar litigios, demandas y evaluaciones, realizando un estudio sobre los mismos y determinar su impacto.</p> <p>Actualmente la Empresa no posee ningún tipo de litigio, demanda o reclamos.</p>
<p>Partes relacionadas – NIA 550. Párrafo 13</p> <p>1) ¿Han habido transacciones con empresas relacionadas durante el período?</p>	<p>La Empresa no posee empresas relacionadas.</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Indagación	Comentario
<p>Cambios significativos</p> <p>2) ¿Ha habido o se espera que la entidad tenga algún cambio significativo en sus actividades o su entorno, incluyendo el control interno?</p>	<p>Durante el período no ha habido ningún cambio significativo en las operaciones de la Empresa y en su control interno, y no se tiene planes de realizarlos.</p>

Evaluación preliminar de riesgo

Se identificó un riesgo significativo:

	Sí
X	No

Descripción del riesgo identificado:

No aplica, ya que no se identificó ningún riesgo.

Tipo de riesgo identificado:

	Fraude
	Error
X	No aplica

Cuenta asociada al riesgo:

Ninguna

Afirmación relacionada con el riesgo:

Ninguna

Conclusión

Con base al procedimiento realizado y a los resultados obtenidos, no se identificaron preliminarmente riesgos relevantes asociados con los temas determinados en nuestro alcance, por lo cual consideramos que nuestro objetivo fue alcanzado de forma satisfactoria.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	03/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	06/02/2013
PT.	2.3.3	
	1/6	

4.3.3 Entendimiento de la entidad y su ambiente

Objetivo

Disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones mediante el entendimiento de la entidad y su ambiente, incluyendo su control interno.

Alcance

Indagaciones ante la dirección de la Empresa respecto a temas relacionados con la entidad y su entorno.

Procedimientos

Solicitar una entrevista con el Gerente General y el Gerente Financiero de la Empresa.

Proceder a realizar indagaciones sobre temas relacionados con la entidad y su entorno.

Realizar la lectura de actas de la Asamblea General de Accionistas.

Proceder a investigar en otras fuentes de información externas (Internet, revistas, otros.)

Documentar los hallazgos.

Resultados

Con base a las indagaciones realizadas, la lectura de actas de la asamblea general de accionistas y la obtención de información por medio de fuentes externas, los resultados de presentan a continuación:

Industria y otros factores externos (NIA 315. Párrafo 11)

La Empresa se caracteriza por ser una de las empresas de venta y distribución, más grande en Guatemala, de tubería de acero para diferentes usos, entre los cuales se puede mencionar la conducción, estructural, industrial y mecánico.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Actualmente cuenta con la más alta tecnología que les permite distribuir productos de acero con la mayor rapidez y eficiencia, partiendo de un riguroso proceso continuo que garantiza la rápida respuesta y de esta forma acoplarse a las necesidades del cliente.

La Empresa distribuye sus productos principalmente en la ciudad capital y en el occidente del país.

El principal mercado de la Empresa es el ubicado en la ciudad capital.

No mantiene un nivel de ventas cíclicas o estacionales, si no, las mismas están determinadas por las condiciones de mercado y la demanda de abastecimiento que pueda tener la industria en determinadas fechas.

Los precios de los productos están altamente relacionados con los costos de los productos comprados, por lo cual cualquier cambio considerable en el costo afecta directamente los precios de venta.

Leyes y reglamentos

El marco legal aplicable de la Empresa, está basado en las leyes vigentes de la legislación guatemalteca. Las principales leyes a las que se encuentra sujeta son:

- Constitución Política de la República de Guatemala.
- Código de Comercio. Decreto No. 2-70 del Congreso de la República y sus Reformas cuando correspondan.
- Código Tributario. Decreto No. 6-91 del Congreso de la República y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento. Decreto 26-92 del Congreso de la República y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. (Vigente a partir del 1 de enero de 2013)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto No. 27-92 del Congreso de la República y sus Reformas cuando corresponda.
- Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO). Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto No. 70-94 del Congreso de la República y sus Reformas cuando corresponda.
- Código de Trabajo. Decreto No. 330 del Congreso de la República y sus Reformas cuando corresponda.

Gerencia Financiera se encargan de verificar el adecuado cumplimiento con las leyes locales en todas sus operaciones financieras con el propósito de no incurrir en operaciones ilícitas o fraudulentas que pudieran afectar la imagen y reputación de la Empresa. La Empresa mensualmente presenta y realiza el pago de las declaraciones de impuestos que son comunes en la industria en que desarrolla sus operaciones.

Durante el período no ha habido cambios en las leyes o regulaciones, y/o políticas de gobierno, que tenga un efecto adverso para la entidad.

La Empresa, como medida de prevención y detección del incumplimiento de las leyes y regulaciones, posee las siguientes políticas y procedimientos:

- Monitoreo de los requerimientos legales, enviados por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, directamente por la Gerencia Financiera.
- La Empresa posee un código de ética, en el cual se establece las penalidades por incumplimiento de las disposiciones contenidas en el mismo.
- La Empresa le solicita al empleado que firme una carta de adhesión y compromiso, en la cual indica que ha leído he interpretado en su totalidad el contenido del Código de Ética, así como la Misión y Valores de la misma.
- La Empresa mantiene un constante monitoreo, por medio de la Dirección, Jefaturas y/o supervisores, que poseen la responsabilidad de velar por el cumplimiento del código.
- La Empresa mantiene un registro de las leyes y regulaciones significativas, para su debido cumplimiento.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Operaciones

La actividad principal de la Empresa consiste en la comercialización de tubería de acero para diferentes usos, entre los cuales se puede mencionar:

- Conducción
- Estructural
- Industrial
- Mecánico

Productos

<ul style="list-style-type: none"> ➤ Cañería <ul style="list-style-type: none"> ○ Negra lisa ○ Negra con rosca ○ Galvanizada lisa ○ Galvanizada con rosca 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ ASTM <ul style="list-style-type: none"> ○ Negra lisa ○ Negra roscada y coplada ○ Galvanizada lisa ○ Galvanizada roscada y coplada
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Industrial <ul style="list-style-type: none"> ○ Tubería redonda ○ Tubería rectangular ○ Tubería cuadrada 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Costanera <ul style="list-style-type: none"> ○ Negra y galvanizada

La Empresa no cuenta con sucursales, únicamente con un centro de distribución.

Entre los clientes claves de la Empresa se encuentran:

- Los Hermanos, S. A.
- Tubos, S. A.
- Distribuidora de Occidente, S. A.
- Grupo de Tubos de Acero, S. A.
- Comercial de Tubos, S. A.

Los ingresos por ventas de productos en el giro normal del negocio de la Empresa, se registran bajo el método de lo devengado, al valor razonable de la contrapartida recibida o a recibir (por cobrar), netos de devoluciones, descuentos comerciales o rebajas por volumen de venta.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Políticas contables

Las políticas vigentes para el reconocimiento de ingresos y el otorgamiento de crédito se detallan a continuación:

• Política de reconocimiento de ingresos

Los ingresos por ventas de productos en el giro normal del negocio de la Empresa, se registran bajo el método de lo devengado, al valor razonable de la contrapartida recibida o a recibir (por cobrar), netos de devoluciones, descuentos comerciales o rebajas por volumen de venta.

Los ingresos se reconocen cuando:

- Los riesgos y ventajas significativos derivados de la propiedad han sido transferidos al comprador.
- La Empresa no conserva ninguna implicación en la administración de los productos.
- El importe del ingreso puede ser medido con fiabilidad.
- La recuperación de la contrapartida es probable; y
- Los costos incurridos o por incurrir pueden ser medidos con fiabilidad.

• Política de crédito

Los clientes previo a solicitar crédito, debe realizar como mínimo un total de 3 compras al contado.

El límite de crédito es establecido como resultado de obtener el promedio de las últimas 3 compras al contado, más un incremento del 10% sobre el promedio de compras.

La política de crédito consiste en otorgar plazo de crédito de entre 30 y 60 días, dependiendo del tipo de cliente.

- Distribuidores 60 días plazo
- Consumidor final 30 días plazo

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Objetivos y estrategias

La Empresa tiene planeado para el 2013 la apertura de una sucursal en el occidente del país, con el objetivo de aumentar sus ventas en ese mercado, que representa el segundo lugar con mayor volumen de ventas solo después de la ciudad capital.

Desempeño financiero

No hay expectativas con terceros relacionados con el desempeño financiero de la Empresa, en particular aquellos que pueden ejercer presión sobre, o proporcionar incentivos para la gestión de participar en la información financiera fraudulenta.

Evaluación preliminar de riesgo

Se identificó un riesgo significativo:

X	Sí
	No

Descripción del riesgo identificado:

Sobre estimación en los ingresos por reconocimiento prematuro o asientos de ingresos ficticios. NIA 240 -A28-

Tipo de riesgo identificado:

X	Fraude
	Error
	No aplica

Cuenta asociada al riesgo:

Ventas

Afirmación relacionada con el riesgo:

Existencia

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos, se identificó que la Empresa es susceptible a un reconocimiento inadecuado de sus ingresos, por lo cual procederemos a evaluar su impacto e nuestra evaluación de riesgo de error material y así poder diseñar procedimientos de auditoría en respuesta al riesgo identificado.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	06/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	07/02/2013
PT.	2.3.4	
		6/6

4.3.4 Controles a nivel de la entidad (NIA 315. Párrafo 12)

Objetivo

Disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones mediante el entendimiento de la entidad y su ambiente, incluyendo su control interno, proporcionando así una base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos evaluados de error material.

Alcance

Evaluación de los controles a nivel de la entidad.

Procedimientos

Realizar una entrevista con el Gerente General y el Gerente Financiera.

Realizar una entrevista con el Gerente de Recursos Humanos.

Realizar una entrevista con el Gerente de TI.

Observar la estructura organizacional de la Empresa.

Solicitar una copia del código de ética de la Empresa.

Solicitar el perfil de puestos de un cargo dentro de la Empresa.

Solicitar las actas de la Asamblea General de Accionistas

Documentar los hallazgos.

Resultados

Con base a las indagaciones realizadas los resultados se presentan en la siguiente página.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Entorno de control

Tema a indagar	Respuesta
<i>Comunicación y vigilancia de la integridad y de los valores éticos.</i>	La comunicación de las políticas de la entidad relativas a la integridad y los valores éticos se realiza al personal por medio de la entrega de un código de ética, el cual es proporcionado por Recurso Humanos a cada empleado al momento de iniciar la relación laboral con la Empresa, en éste se describen los valores éticos y lineamientos sobre la conducta que deben mantener dentro de la Empresa; la administración ha implementado políticas y procedimientos de vigilancia para verificar el cumplimiento de dicho código así como de predicar con el ejemplo.
<i>Compromiso con la competencia</i>	La Empresa mantiene programas de entrenamiento para el personal tanto a nivel operativo como administrativo, con el propósito de asegurarse que el mismo cuenta con la competencia necesaria para realizar sus labores diarias.
<i>Participación de los dirección de la entidad</i>	La dirección de la Empresa mantiene una constante supervisión del cumplimiento de los valores éticos por parte de los empleados; además de incentivar el cumplimiento por medio del ejemplo.
<i>Estructura organizativa</i>	La Empresa posee una estructura organizacional, que permite definir las áreas claves de autoridad y responsabilidad, así como las líneas apropiadas de mando para el personal relevante.
<i>Asignación de autoridad y responsabilidad</i>	La Empresa posee un manual de puestos en el que define las responsabilidades del empleado y sus funciones, de igual manera indica cuál es su línea de autoridad dentro de la entidad, en el cuál se especifica a qué persona debe reportar, quiénes le reportan y si existe una persona que sustituya su puesto si en dado caso éste se ausentara.
<i>Políticas y prácticas de Recursos Humanos</i>	El departamento de Recursos Humanos ha implementado políticas y procedimientos de reclutamiento a fin de asegurarse que los empleados tengan los conocimientos y habilidades necesarias antes de ser contratados.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Tema a indagar	Respuesta
	La Empresa mantiene una política de evaluación de desempeño, la cual es efectuada por el jefe inmediato del personal evaluado, en la cual se califican aspectos tales como: habilidades, aptitudes y los resultados obtenidos durante el período en funciones dentro de la entidad.

Proceso de evaluación de riesgos a través de la entidad

Tema a indagar	Respuesta
Proceso de evaluación de riesgos	<p>La Empresa cuenta con un proceso continuo para la evaluación de riesgos, con el cual se identifican los riesgos de negocio relacionados con la emisión de informes financieros, además de asegurarse de que se cumplan eficazmente todas las leyes y regulaciones que tengan un efecto significativo en las operaciones de la Empresa, incluyendo el cumplimiento reglamentario.</p> <p>La Gerencia General organiza reuniones mensuales con las gerencias de cada área, con el objetivo de informar sobre los resultados obtenidos, esto basado en los indicadores sobre la efectividad de las operaciones de la Empresa preparado por cada departamento; el propósito es identificar probables riesgos y proceder con la toma de decisiones para establecer acciones correctivas de los asuntos identificados.</p> <p>Durante el período, la Empresa no ha tenido: cambios en el entorno operativo, contratación de nuevo personal para los puestos clave, nuevos sistemas de información y reestructuraciones corporativas.</p>

Sistemas de información

Tema a indagar	Respuesta
Sistema de información	El sistema que usa la Empresa para el registro contable es denominado Dinamix Contable, que apoya la mayoría de los procesos administrativos y operativos, entre ellos el proceso de contabilidad, inventario, ventas, créditos, bancos y nóminas, los cuales alimentan la base de datos del sistema contable.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
 Auditoría al 31 de diciembre 2012

Tema a indagar	Respuesta
	<p>El sistema contable permite visualizar las partidas registradas con suficiente grado de detalle para permitir su correcta clasificación a efectos de la adecuada presentación de la información financiera.</p> <p>El sistema no permite registro de partidas posteriores al cierre de un mes; adicionalmente no permite el registro de pólizas de un período distinto después de corrido el proceso de cierre de fin de año.</p> <p>El sistema se encuentra diseñado para que no permita el registro de partidas que no se encuentran cuadradas, generado una alerta para su observación por parte del usuario.</p> <p>El sistema contable genera una bitácora de las pólizas ingresadas en la cual se muestra el detalle del registro realizado acompañado del usuario que lo ingresó y que lo autorizó, la fecha del registro y fecha de autorización.</p>

Comunicaciones

Tema a indagar	Respuesta
Comunicaciones	<p>La gerencia comunica a todo el personal, especialmente a aquéllos en funciones que afectan la información financiera, la importancia de respetar los controles internos que la entidad ha establecido sobre la información financiera.</p> <p>El departamento de Recursos Humanos realiza actividades de comunicación a todo el personal, por medio de correo electrónico, afiches, revistas entre otros, con el objetivo de que tenga conocimiento temas de valores y ética, manuales de políticas, manuales contables entre otros temas de interés.</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Vigilancia de los controles

Tema a indagar	Respuesta
Revisión de resultados	<p>Las gerencias de cada departamento de forma conjunta con la Gerencia General se reúnen mensualmente con el objetivo de revisar y comparar los resultados obtenidos durante el período de evaluación con el presupuesto establecido y los resultados del período anterior.</p> <p>La Empresa genera reportes mensuales que comprende información extraída de los sistemas de contabilidad así como informes de desempeño recopilado por las gerencias de cada uno de los departamentos.</p> <p>La gerencia de cada departamento monitorea los resultados operativos de sus respectivas unidades en comparación con los objetivos y resultados esperados, posteriormente de revisada la información, proceden con la aprobación de la información generada y aceptan su responsabilidad sobre la fiabilidad de la información.</p> <p>La Gerencia Financiera monitorea la entrega de los reportes financieros con el objetivo de cerciorarse el cumplimiento de los requisitos regulatorios en los que se encuentran obligados a reportar.</p>
Procesamiento de la información	<p>El acceso al sistema es limitado, pues se asigna un rol a cada usuario del sistema, a quienes de acuerdo al perfil del puesto se les habilitan las secciones del módulo de contabilidad que le compete. Cada usuario tiene una contraseña de acceso al sistema.</p> <p>Los módulos se encuentran vinculados con el sistema general, de modo que cada transacción realizada genera un movimiento contable, es así que la base de datos se alimenta de las cifras ingresadas en cada uno de los módulos que integran el sistema contable.</p>
Segregación de funciones	<p>La Empresa asigna a diferentes personas la responsabilidad relativa a la autorización de las transacciones, al registro de las transacciones y al mantenimiento de la custodia de los activos. Con lo</p>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Tema a indagar	Respuesta
	cual consideramos que reducimos la oportunidad de que cualquier persona esté en una situación que le permitiría cometer y ocultar errores o fraudes en el curso normal de sus funciones.

Observaciones

No se nos proporcionó evidencia del programa de entrenamiento y de los cursos recibidos por el personal de la empresa, por lo cual no fue posible satisfacernos de la adecuada competencia.

Los manuales de puestos proporcionados no han sido actualizados, teniendo una antigüedad de 3 años desde su última modificación.

Evaluación preliminar de riesgo

Se identificó un riesgo significativo:

	Sí
X	No

Descripción del riesgo identificado:

No aplica, ya que no se identificó ningún riesgo.

Tipo de riesgo identificado:

	Fraude
	Error
X	No aplica

Cuenta asociada al riesgo:

Ninguna

Afirmación relacionada con el riesgo:

Ninguna

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos, no se identificaron preliminarmente riesgos relevantes asociados con los temas determinados en nuestro alcance, por lo cual consideramos que nuestros objetivos fueron alcanzados de forma satisfactoria.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	02/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	03/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	10/02/2013
PT.	2.3.5	

4.3.5 Enfoque de auditoría planeado

Riesgo a nivel de la entidad y su ambiente

Tipo de riesgo:

<input checked="" type="checkbox"/>	Fraude
<input type="checkbox"/>	Error
<input type="checkbox"/>	Ninguno

Descripción del riesgo identificado:

Riesgo en el reconocimiento de los ingresos NIA 240. Párrafo 26
Sobre estimación en los ingresos por reconocimiento prematuro o asientos de ingresos ficticios.

Afirmación relacionada con el riesgo identificado:

Existencia -E-

Riesgo a nivel de los controles de la entidad

Tipo de riesgo:

<input type="checkbox"/>	Fraude
<input type="checkbox"/>	Error
<input checked="" type="checkbox"/>	Ninguno

Descripción del riesgo identificado:

No se identificaron riesgos relacionados con los controles a nivel de la entidad

Afirmación relacionada con el riesgo identificado:

Ninguna

Evaluación del riesgo inherente

Cuenta	Saldo en Quetzales	Proceso relacionado	Riesgo Inherente						Riesgo de fraude	PEO**
			I*	E*	Ex*	V*	O*	P*		
Ventas	50,150,100	Ciclo de ingresos	N	S	N				Si	Si
Cuentas por cobra	12,500,000	Ciclo de ingresos	N	N	N					
Bancos	1,000,000	Ciclo de ingresos	N	N	N					

**Prueba de eficacia operativa de los controles

Evaluación del riesgo inherente

Riesgo significativo = S

Riesgo no significativo = N

*Afirmaciones

NIA 315. Párrafo A111

Integridad I
Existencia E
Exactitud Ex
Valuación V
Obligaciones O
Presentación P

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	07/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	08/02/2013
PT.	2.3.6	
	1/8	

4.3.6 Entendimiento del proceso de ingresos (NIA 315. Párrafo 18)

Objetivo

- Obtener un entendimiento de las actividades y procedimientos de control diseñados e implementados por la administración de la Empresa en el proceso.
- Identificar puntos significativos de riesgo.
- Identificar los puntos de control relevantes que permiten la administración del riesgo de que ocurran errores e irregularidades en las cifras de los estados financieros.
- Concluir preliminarmente acerca de nuestra evaluación relacionada con el riesgo de control en el proceso.

Procedimientos

Solicitar una entrevista con las personas que participan en el proceso de ingresos, con el propósito de obtener conocimiento sobre los procedimientos y controles vigentes que se aplican al proceso del reconocimiento de ingresos.

Documentar los hallazgos.

Resultados:

Realizamos entrevistas con el personal involucrado en el proceso, las personas participantes se detallan a continuación:

Nombre	Puesto
Andrea Hernández	Gerente de Ventas
José García	Encargado de Créditos y Cobros
Amalia Ramírez	Facturación
José Ramos	Gerente de Operaciones
Hugo Pérez	Contador General

Inicio:

Las ventas se realizan a través de pedidos por varios medios: vía telefónica, fax, correo personal, visita de los vendedores a las instalaciones del cliente (especialmente ferreterías) y personal cuando el cliente visita las instalaciones de la Empresa, en la cual realiza su pedido en forma verbal; posteriormente se le solicita al cliente que proceda a elaborar una orden de compra, en donde detalla los productos que necesita comprar.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Una vez realizada la solicitud por parte del cliente, el vendedor que tenga a cargo la cuenta, procede a verificar el estado de cuenta del mismo (en caso de ser cliente recurrente), ya que si excede el límite de crédito, para que se le pueda facturar se necesita la autorización del Gerente General, Gerente de Ventas o el Gerente Financiero; luego, se procesan las necesidades del cliente en el sistema, lo que significa detallar las características del producto (tipo, tamaño, calibre, peso, unidades) para verificar existencias.

Para realizar una venta, a excepción de las realizadas cuando el cliente visita las instalaciones de la Empresa (verbal), se elabora una proforma, la cual incluye la información de los productos que el cliente solicitó y se le envía por fax o ya sea por correo electrónico, la cual reenvía el cliente por el mismo medio firmada y sellada como evidencia de estar de acuerdo con los precios fijados en la pro forma de cada uno de los productos que adquirirá, lo cual significa la confirmación de la proforma por parte del vendedor en el sistema, el cual tiene un correlativo asignado por el sistema como número de pedido (**Punto de Control Relevante 1**).

El departamento de ventas solicita al área de créditos la liberación de un despacho con número de pedido a través del sistema; el departamento de créditos verifica el status del cliente en la cartera y su límite de crédito para poder autorizar la liberación del despacho, con lo que automáticamente se genera la orden de carga. Una vez generado la orden de carga con base a la proforma, ésta es firmada por el Gerente de Ventas o Jefe de Cartera de Créditos y Cobros (si no se encontrara ninguno de los dos procede Gerencia Financiera a realizar la autorización); la orden de carga es la orden de salida del producto de la bodega y la autorización para su facturación e ingreso en el sistema (**Punto de Control Relevante 2**).

Facturación:

Con el número de orden de carga ya autorizado, el auxiliar de facturación ingresa al sistema para imprimir la factura.

El auxiliar de facturación procede a grabar las facturas en el sistema, el cual solicita el número de orden de carga y fecha de factura; con lo anterior, automáticamente se afectan las cuentas de inventarios, cartera, ventas y costo que alimentan el sistema contable de la siguiente manera:

P#1		P#2	
Clientes	1,120	Costo de ventas	800
Ventas		Inventario	800
IVA por pagar			
	<u>1,120</u>		<u>800</u>
	<u>1,120</u>		<u>800</u>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Los registros ingresados por el auxiliar de facturación son autorizados por el Contador General, quien se encarga de verificar que el registro concilie con la documentación de soporte generada (**Punto de Control Relevante 3**).

Las facturas tienen 3 copias y un original, las cuales se distribuyen de la siguiente forma:

Original:	Cliente
Duplicado:	Contabilidad
Triplicado:	Cuenta corriente (créditos)
Cuadruplicado:	Archivo departamento de Ventas

Las facturas tienen un sello que indica literalmente lo siguiente: “no se aceptan devoluciones ni reclamos después de 5 días hábiles de haber recibido el producto”.

Una vez impresa la factura si es venta de contado, ésta se entrega al cliente con su recibo de caja inmediatamente.

En el caso de las ventas al crédito, al momento de entregar las facturas originales (por medio de mensajería o vendedores), los clientes deben sellar y firmar de recibidas las copias y en algunos casos emite una contraseña de pago.

Despachos:

Los medios por los que se envía el producto vendido son:

- Transporte propio de la Empresa: el piloto entrega al cliente la orden de carga, la cual debe entregar firmada y sellada por el cliente (**Punto de Control Relevante 4**).
- Transporte propio del cliente: el cliente firma y sella la orden de carga y al siguiente día se le envía la factura original para que emita la contraseña respectiva para la realización del cobro (**Punto de Control Relevante 4**).

El transportista, al ingresar al predio de la Empresa pasa a garita a proporcionar sus datos para asignarle turno, seguidamente se le otorga un pase de ingreso, el cual incluye datos del piloto y del vehículo que será cargado. Al momento de su ingreso el piloto debe dirigirse al área de despacho, en donde se encargan de verificar que el transporte corresponde al autorizado por el cliente, confirmado el dato proceden con la autorización de carga.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

El área de despacho procede con el ingreso al sistema del número de orden de carga para que sea habilitada, seguidamente ingresan los datos del transportista (nombre completo) y su transporte (placas del camión y de plataforma), concluido este procedimiento entregan al transportista la orden de carga (original y tres copias) para que se dirija a la báscula e iniciar el proceso de revisión y peso inicial del transporte (vacío).

Realizado este procedimiento, báscula se queda con la original de la orden de carga e indica al transportista la ubicación de la bodega en donde va a cargar el producto.

El transportista se dirige a la bodega para que efectúen el proceso de carga del producto (tubería); el jefe de bodega indica las instrucciones al cargador (gruero) de qué es lo que tiene que cargar con base a la orden, con lo cual el gruero procede a despachar el producto. El jefe de bodega realiza el conteo del producto cargado para verificar que la cantidad despachada sea la correcta, cuando por el tipo de producto se dificulte el proceso de conteo que se realiza en despacho, el encargado de bodega llama a despacho para que realice un conteo preliminar cuando el vehículo está a la mitad cargado, y el final cuando ya esté completamente cargado contando la segunda mitad, esto se realiza para evitar algún error en el conteo total del producto despachado.

Concluido el proceso de carga, la orden de carga es firmada por el jefe de bodega; el jefe de bodega le indica al transportista la descripción del producto y cantidad de lo que se cargó y al estar conforme con estos datos, el piloto del transporte firma la copia de la orden de carga, la cual le queda al bodeguero (gruero); posteriormente a esto, se envía al transportista a báscula.

Con la orden de carga, el transportista se dirige nuevamente a la báscula para la verificación del producto a través del peso (toneladas) efectuando una comparación entre el peso tara (peso del camión vacío) cuando ingresa, peso bruto (peso del camión ya cargado) y el peso neto (peso del producto cargado); el peso neto debe coincidir aproximadamente con el peso teórico del producto; la variación lógica debería estar entre 10% positivo del peso teórico, pero si la variación es negativa (peso neto mayor al peso teórico) el sistema detecta que hay un sobrepeso en el vehículo y de ser así, se llama al jefe de despachos para que inspeccione y analice si la diferencia corresponde a error de calibres o si se cargó el producto de más o de menos.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Una vez realizado el peso final, el personal de báscula firma y sella la orden de carga y se queda con una copia de la mismas; el original y una copia de la orden de carga se le entrega al transportista y se le indica que se dirija al área de despachos, en donde se verifica que todos los procesos se han cumplido: sellos y firmas, cantidades de producto, peso tomado en báscula tanto de entrada como de salida

El personal de despachos realiza una inspección física del producto que se está despachando, verificando que coincida con el producto indicado en la orden de carga, tanto en unidades como producto. El área de despachos firma y sella la orden de carga como evidencia de la revisión final del producto (**Punto de Control Relevante 5**).

Para poder salir de las instalaciones de la Empresa, el transportista debe presentar al personal de garita la original y una copia de la orden de carga; el personal de garita verifica que tenga las firmas y sellos correspondientes; para el caso de las firmas, tienen un memorando en el cual se tienen las firmas autorizadas, las cuales comparan contra las observadas para dejar salir al transportista, quien se lleva únicamente el original de la orden de carga; diariamente el personal de garita traslada la copia de la orden de carga al área de despachos, quienes a su vez trasladan al departamento de créditos y cobros para el respectivo archivo.

Cobros:

Diariamente se realiza una labor de cobro por parte del encargado de créditos quien llama a los clientes según la fecha de vencimiento de la factura o fecha de contraseña para confirmar su pago.

El encargado de créditos entrega al mensajero las contraseñas de pago de los clientes para que se realice el respectivo cobro el cual al final del día los presenta con la copia del recibo de caja y con el cheque o boleta de depósito al auxiliar de crédito para que los ingrese al sistema y realice el corte diario.

Los cobros pueden ser realizados por el mensajero o el vendedor y para ello, los clientes pueden realizar el pago mediante cheques de caja para el caso de las compras al contado y/o cuando son ventas especiales; o cheque de la cuenta bancaria de la empresa a nombre de Tubos de Acero, S. A.; en algunas ocasiones, el cliente realiza el depósito bancario correspondiente, por lo que envía dicha boleta para que se emita el recibo de caja correspondiente.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

En el caso de los cobros realizados por el mensajero, diariamente se le asignan determinado número de recibos de caja, de acuerdo a la cobranza del día, los cuales entregan a los clientes una vez recibido el pago, y entrega al auxiliar de cobros para que los incluya en el corte diario de recibos de caja.

Con los recibos de caja, el auxiliar de cobros elabora una boleta de depósito bancario para realizar el depósito en el banco y adjunta la misma (firmada por el cajero y sellada por el banco) a la copia del recibo de caja, si en dado caso algún cheque es rechazado se le cobran cargos administrativos y el encargado de cobros procede a llamar a cliente para notificarle lo sucedido y preguntar si tienen fondos para hacer el cobro, si vuelve a hacer rechazado, se le solicita al cliente que emita un nuevo cheque para el cobro o emita un cheque de caja a favor de la Empresa.

Los recibos de caja constan de un original y una copia; el original es para el cliente y la copia es archivada en forma correlativa por el auxiliar de cobros, quien adjunta la boleta de depósito bancario correspondiente; un recibo de caja puede incluir la cancelación de varias facturas, sin embargo, éstas deben ser detalladas en el recibo, diariamente el jefe de cobro procede a revisar los recibos de caja para verificar que concilien con los depósitos anexados (Punto de Control Relevante 6).

En el sistema se procede a ingresar el No. de cliente y de forma automática genera los datos del mismo, seguidamente ingresa el número de documento con el cual se recibió el pago y la cantidad del mismo para proceder a aplicar a la cuenta corriente del cliente y que se registre contablemente.

P#1		
Caja	1,120	
Cientes		1,120
	<u>1,120</u>	<u>1,120</u>
P#2		
Bancos	1,120	
Caja		1,120
	<u>1,120</u>	<u>1,120</u>

Los registros ingresados por el auxiliar de cobros son autorizados por el Contador General, quien se encarga de verificar que el registro concilie con la documentación de soporte adjunta (Punto de Control Relevante 3).

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Descuentos

Los descuentos en facturación se pueden otorgar a clientes con la autorización del Gerente General por las siguientes razones:

- Producto defectuoso al momento de entregar al cliente, lo cual se origina cuando un producto se daña y el cliente hace un reclamo, por lo que se elabora una nota de crédito para registrar la devolución del producto. Se debe de efectuar una "solicitud para emitir nota", la cual el vendedor es el encargado de darle seguimiento a la nota de crédito y débito que se le realiza a los clientes, las cuales deben ser debidamente autorizadas por el Gerente de Ventas y Gerente General, para luego ser trasladada al auxiliar de créditos y poder ingresarlo en el sistema.
- Diferencia en precios, que se origina cuando un cliente ha negociado un precio menor al que se le factura, lo cual ocurre cuando difiere cuantitativamente el período de tiempo entre la negociación y la facturación, ya que los precios han cambiado; en este caso se emite una nota de crédito como descuento en ventas para reducir los precios al monto pactado.
- Diferencia en productos, la cual se origina cuando por error del personal de bodega, se le entrega al cliente un producto de calibre inferior o superior al solicitado, por lo que se debe hacer el descuento por la diferencia en precios a través de una nota de crédito; esto no sucede frecuentemente.
- Descuentos por pronto pago, lo cual no es una política fija, pero el cliente puede platicar con el Gerente General para negociarlo.

Estas notas de crédito y notas de abono deben estar autorizadas por el Gerente General para que los montos puedan ser rebajados de la cuenta corriente del cliente y de los registros contables.

Puntos significativos de riesgo

No.	Descripción
1	Ventas a clientes falsos
2	Error en facturación, en precio, tipo de producto y/o en cantidad despachada
3	Reconocimiento adelantado o retrasado de los ingresos
4	Error en entradas de efectivo por: No ingresadas en el sistema Pago aplicado a un cliente incorrecto Registrado por un valor incorrecto Malversadas fraudulentamente
5	Error en registro contable

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
 Auditoría al 31 de diciembre 2012

Matriz de controles relevantes

Control	Descripción del control	Riesgo cubierto	Cuenta relacionada	Afirmación
PCR1	Confirmación del cliente de la proforma de la orden de compra (precio, tipo de producto y cantidad a despachar)	1, 2	Ventas	Existencia
PCR2	Autorización de venta	1, 2	Ventas Clientes	Existencia
PCR3	Autorización de registro contable	3, 5	Ventas Clientes Bancos	Integridad Existencia Exactitud
PCR4	Evidencia de recepción del producto	3	Ventas Clientes	Existencia
PCR5	Revisión de carga de producto	2	Ventas	Existencia Exactitud
PCR6	Revisión de entradas de efectivo	4	Cuentas por cobrar Bancos	Integridad Existencia Exactitud

PCR: punto de control relevante

Observaciones

La empresa no posee implementado un manual del proceso de ingresos, por lo cual los procedimientos efectuados son trasladados verbalmente a las personas encargadas de cada puesto participante en el proceso.

Conclusión

Con base en nuestro procedimiento de indagación realizado acerca del proceso de ingresos, obtuvimos un entendimiento de dicho proceso que realiza la Empresa, lo cual nos permitió identificar los principales puntos de control, por lo que concluimos que el riesgo preliminar de control es bajo y la evidencia obtenida es suficiente para realizar la evaluación del diseño e implementación de los puntos de control relevantes.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	08/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	09/02/2013
PT.	2.3.6.1	
	1/3	

4.3.6.1 Evaluación del diseño e implementación de los controles relevantes (NIA 315. Párrafo A67)

Objetivo

- Verificar que se ha identificado los puntos significativos de riesgo en el proceso.
- Identificar y evaluar los controles que ha diseñado e implementado la Empresa para prevenir, detectar y corregir los puntos significativos de riesgo con toda efectividad.

Alcance

- Dar seguimiento a una transacción completa del ciclo de ingresos, proporcionada por el cliente, ocurrida en el período sujeto a revisión de enero a diciembre de 2012.

Procedimiento

- Solicitar al auxiliar de cobros una transacción completas del ciclo de ingresos.
- Se solicitar y obtener por la transacción seleccionada la siguiente documentación:
 - Orden de compra o Proforma del cliente que originó la venta.
 - Orden de Carga.
 - Factura.
 - Recibo de caja con su respectivo detalle de facturas canceladas.
 - Boleta de depósito a banco con su respectivo detalle de recibos.
 - Los respectivos registros contables (por la venta y rebaja de inventario, por el cobro y por el depósito al banco).
- Proceder a rastrear la transacción desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros de la Empresa, con el objetivo de identificar y entender los riesgos que se pueden originar e identificar los controles que la gerencia haya implementado para cubrir dicho riesgo.

Resultado

La factura seleccionada fue la No. 1125 de fecha 13 de junio de 2012, por un valor de Q45,000.00 a nombre del cliente Ferrería El Jaguar, S. A.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Derivado que toda venta (facturación) es originada por un pedido (orden de compra del cliente o Proforma). Esta factura fue originada por la proforma No. 1234 del 12 de junio de 2012. Este documento cuenta con la firma y sello del cliente en señal de aprobación de los productos a despachar y de los precios establecidos y con la firma del Gerente de Venta con evidencia de la autorización de la venta.

El producto solicitado y facturado era:

Can-tidad	Descripción	Peso Kg.	Valor Unitario	Total
400	Costanera C1.0 3x1 ½ x6m.	3,036.00	63.00	25,200.00
150	Cañería Galvaniza Liviana R/C. 1 x6m.	1,903.50	132.00	19,800.00

- La orden de carga es la No. 2345 de fecha 13 de junio de 2012, la cual contiene los siguientes datos:
 - Datos del piloto y vehículo que traslado el producto
 - El peso del vehículo al ingresar y salir de las instalaciones de la Empresa
 - La descripción del producto vendido (cantidad y peso)
 - Firma del jefe de bodega
 - Firma del encargado de bodega de cargar el producto al transporte
 - Firma del transportista de conformidad con el producto recibido
 - Firma y sello del encargado de báscula
 - Firma y sello del encargado del departamento de despacho
 - Firma y sello como evidencia de la recepción del producto por parte del cliente.
- La póliza contable con la cual se registró la venta fue la número 4085 y 4086 de fecha 13 de junio de 2012, la cual fue ingresada por el auxiliar de facturación y autorizada por el Contador General.

P#4085	13/06/2012	
Cientes	45,000.00	
Ventas		40,178.57
IVA por pagar		4,821.43
	45,000.00	45,000.00

P#4086	13/06/2012	
Costo de ventas	32,142.00	
Inventario		32,142.00
	32,142.00	32,142.00

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
 Auditoría al 31 de diciembre 2012

- El día 16 de julio de 2012 el cliente efectuó el pago de la factura, para el efecto realizó el depósito No. 9093394 por un monto de Q45,000.00 el cual fue depositado a la cuenta bancaria que la Empresa y notificado al auxiliar de cobros.
- Por el pago indicado se emitió el recibo de caja No. 5556 de fecha 16 de julio de 2012, por un valor de Q45,000.00.
- El jefe de créditos y cobros procede con la revisión del reporte de recibos de caja contra la entrada de efectivo según los estados de cuenta bancaria con el cual procede a conciliar los ingresos recibidos, observando a la vez que todos los depósitos ingresados en la cuenta bancaria hayan sido registrados, posteriormente firma de revisado el reporte y traslada a contabilidad para soportar las pólizas de los ingresos recibidos.
- La póliza contable con la cual se registró el cobro fue la número 4930 y 4931 de fecha 17 de julio de 2012, la cual fue ingresada por el auxiliar de cobros y autorizada por el Contador General.

P#4930	17/07/2012	
Caja	45,000.00	
Cientes		45,000.00
	45,000.00	45,000.00

P#4931	17/07/2012	
Bancos	45,000.00	
Caja		45,000.00
	45,000.00	45,000.00

Conclusión

Los objetivos planteados al inicio fueron alcanzados satisfactoriamente, basados en esto podemos concluir que contamos con los elementos necesarios para poder diseñar adecuadamente nuestra prueba de eficacia operativa para evaluar los puntos de control relevantes en el proceso de ingresos.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	09/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	10/02/2013
PT.		3.1
		1/2

4.4 Procedimientos sustantivos

4.4.1 Prueba de Eficacia Operativa de los Controles Relevantes

(NIA 330. Párrafo 8)

Objetivo

Obtener evidencia suficiente y adecuada en relación con la eficacia operativa de los controles relevantes del proceso, para responder a los riesgos evaluados.

Alcance –NIA 510. Párrafo 10

Considerando las características de la población y de acuerdo a nuestra evaluación sobre el porcentaje de desviación esperado (determinado como bajo) sobre la base del conocimiento de los controles relevantes, el tamaño de la muestra determinada es de 36 transacciones (facturas) por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Método de selección -NIA 530. Párrafo 8

Método de selección: Muestreo aleatorio

Base de datos: Facturas emitidas durante el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Cantidad de Ítems: 1,821

Cantidad de muestras: 36

Herramienta de muestreo: Excel – Análisis de datos - Muestreo

Procedimiento

- Solicitar y obtener la documentación de soporte correspondiente a las transacciones que fueron seleccionadas por medio del muestreo, las cuales se detallan a continuación:
 - Orden de compra o Proforma del cliente que originó la venta.
 - Orden de Carga.
 - Factura.
 - Recibo de caja con su respectivo detalle de facturas canceladas.
 - Boleta de depósito a banco con su respectivo detalle de recibos.
 - Los respectivos registros contables (por la venta y rebaja de inventario, por el cobro y por el depósito al banco).
- Proceder a verificar que las transacciones seleccionadas cumplan con los puntos de control relevantes identificados en el proceso.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Resultados

Documentados nuestros resultados obtenidos en el papel de trabajo **3.1.1**.

Hallazgos

Se identificaron puntos de control que no se han aplicado consistentemente con el entendimiento del proceso de ingresos, el detalle siguiente:

Control	Comentario
PCR2 = 16 inconsistencias	No se observó evidencia de autorización en la orden de carga.
PCR3 = 17 inconsistencias	No se observó evidencia de la conciliación del registro contable con la factura emitida.
PCR5 = 25 inconsistencias	No se observó evidencia de la inspección física del producto que se despachó.

Conclusión

Con base a los procedimientos efectuados y los resultados obtenidos, concluimos que los controles establecidos por la Empresa se han diseñado correctamente para prevenir, detectar y corregir errores materiales, sin embargo la efectividad operativa ha sido deficiente, por lo cual nuestra evaluación del riesgo de control es alta.

Herrera & Asociados, S. C.

Preparado por:	A. Pérez	09/02/2013
Revisado por:	M. García	10/02/2013
PT.	3.1.1	

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Prueba de eficacia operativa de los controles
(Cifras en Quetzales)



No.	Factura	Cliente	Fecha	Detalle de cobro					Recibo de Caja		Controles relevantes				
				Banco	Depósito		Fecha	No.	Fecha	PC1	PC2	PC3	PC4	PC5	
					No. Docto.	Monto									
1	327	Los Hermanos, S.A.	04/01/2012	BI	43265523	40,300.00	03/02/2012	4896	04/02/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
2	330	Ferretería Amanecer, S.A.	05/01/2012	BI	45753274	5,150.00	04/02/2012	4901	05/02/2012	✓	✓	✗	✓	✗	
3	364	Tubos, S.A.	11/01/2012	BI	35789128	36,500.00	10/02/2012	4931	11/02/2012	✓	✓	✗	✓	✗	
4	440	T&B, S.A.	27/01/2012	BI	24842783	3,500.00	26/02/2012	5011	27/02/2012	✓	✓	✗	✓	✗	
5	484	Ferretería Guatemala, S.A.	04/02/2012	BI	34764264	14,050.00	05/03/2012	5051	06/03/2012	✓	✗	✓	✓	✗	
6	559	Comercial Ferretera, S.A.	19/02/2012	BI	25537763	13,200.00	20/03/2012	5126	21/03/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
7	566	Distribuidora de Occidente, S.A.	21/02/2012	BI	65332345	32,300.00	22/03/2012	5136	23/03/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
8	593	Ferretería Jalapaneca	26/02/2012	BI	74562232	2,000.00	27/03/2012	5161	28/03/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
9	715	Protubos, S.A.	23/03/2012	BI	87547645	1,500.00	22/04/2012	5286	23/04/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
10	718	Industria de Tubos, S.A.	23/03/2012	BI	34563568	21,100.00	22/04/2012	5286	23/04/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
11	739	Los Altos, S.A.	27/03/2012	BI	57845674	23,000.00	26/04/2012	5306	27/04/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
12	770	Grupo de Tubos de Acero, S.A.	03/04/2012	BI	62452346	30,150.00	03/05/2012	5341	04/05/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
13	868	Ernesto Morzón Ruano	22/04/2012	BI	73563565	13,400.00	22/05/2012	5436	23/05/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
14	982	Tubos el Quetzal, S.A.	15/05/2012	BI	43524623	2,900.00	14/06/2012	5551	15/06/2012	✓	✗	✓	✓	✗	
15	1077	Mayorista Ortiz, S.A.	03/06/2012	BI	54325234	1,200.00	03/07/2012	5646	04/07/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
16	1143	Comercial de Tubos, S.A.	16/06/2012	BI	67324523	23,500.00	16/07/2012	5711	17/07/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
17	1148	Los Hermanos, S.A.	17/06/2012	BI	74562433	27,500.00	17/07/2012	5716	18/07/2012	✓	✗	✗	✓	✓	
18	1167	Sergio Romero Monroy	21/06/2012	BI	67734566	4,800.00	21/07/2012	5736	22/07/2012	✓	✓	✓	✓	✓	
19	1174	Tubos, S.A.	22/06/2012	BI	73456341	38,020.00	22/07/2012	5741	23/07/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
20	1175	Ferretería Guatemala, S.A.	22/06/2012	BI	34852564	3,600.00	22/07/2012	5741	23/07/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
21	1201	Industria de Tubos, S.A.	28/06/2012	BI	27634267	12,100.00	28/07/2012	5771	29/07/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
22	1262	Protubos, S.A.	10/07/2012	BI	73653563	11,550.00	09/08/2012	5831	10/08/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
23	1274	Distribuidora de Occidente, S.A.	12/07/2012	BI	76563456	21,400.00	11/08/2012	5841	12/08/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
24	1359	Ferretería Amanecer, S.A.	29/07/2012	BI	75363563	12,100.00	28/08/2012	5926	29/08/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
25	1410	Marcela Isabel Herrera	08/08/2012	BI	86764763	7,800.00	07/09/2012	5976	08/09/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
26	1413	Los Altos, S.A.	09/08/2012	BI	98567423	5,000.00	08/09/2012	5981	09/09/2012	✓	✓	✓	✓	✓	
27	1563	Mayorista Ortiz, S.A.	08/09/2012	BI	32452634	3,400.00	08/10/2012	6131	09/10/2012	✓	✓	✓	✓	✓	
28	1567	Grupo de Tubos de Acero, S.A.	08/09/2012	BI	31451345	24,900.00	08/10/2012	6131	09/10/2012	✓	✓	✓	✓	✓	
29	1570	Ernesto Morzón Ruano	09/09/2012	BI	64524524	9,910.00	09/10/2012	6136	10/10/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
30	1578	Comercial Ferretera, S.A.	11/09/2012	BI	73563524	16,500.00	11/10/2012	6146	12/10/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
31	1605	Aceros de Oriente, S.A.	16/09/2012	BI	74252457	13,400.00	16/10/2012	6171	17/10/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
32	1651	Comercial de Tubos, S.A.	25/09/2012	BI	87567632	19,000.00	25/10/2012	6216	26/10/2012	✓	✗	✗	✓	✗	
33	1714	Los Hermanos, S.A.	08/10/2012	BI	82452245	35,800.00	07/11/2012	6281	08/11/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
34	1721	Marcela Isabel Herrera	09/10/2012	BI	97345653	8,500.00	08/11/2012	6286	09/11/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
35	1790	Tubos, S.A.	23/10/2012	BI	62345245	33,900.00	22/11/2012	6356	23/11/2012	✓	✓	✓	✓	✗	
36	1951	José Rolando García	24/11/2012	BI	42562723	3,400.00	24/12/2012	6516	25/12/2012	✓	✓	✓	✓	✗	

* Boleta de depósito bancario

Datos verificados por medio de la documentación original proporcionado por el cliente.

Controles relevantes

Control	Descripción del control	Afirmaciones cubiertas
PC1	Confirmación del cliente de la proforma de la orden de compra (precio, tipo de producto y cantidad a despachar)	E
PC2	Autorización de venta	E
PC3	Autorización de registro contable	IE/Ex
PC4	Evidencia de recepción del producto.	E
PC5	Revisión de carga de producto	E/Ex

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	13/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	14/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	15/02/2013
PT.	3.2.1	

4.4.2 Pruebas Sustantivas

4.4.2.1 Evaluación de riesgo de error material

Riesgo de control*
NIA 200. Párrafo A37

Resultado de la prueba de eficacia operativa de los controles relevantes

<input type="checkbox"/>	Efectivo	<input checked="" type="checkbox"/>	No efectivo
--------------------------	----------	-------------------------------------	-------------

Cuenta	I	E	Ex	V	O	P
Ventas	A	A	A			

Riesgo de inherente**
NIA 200. Párrafo A37

Riesgos significativos identificados:

<input checked="" type="checkbox"/>	Riesgo a nivel de la entidad y su ambiente
<input type="checkbox"/>	Riesgo a nivel de los controles de la entidad

Descripción del riesgo identificado:

Riesgo en el reconocimiento de los ingresos NIA 240. Párrafo 26: Sobre estimación en los ingresos por reconocimiento prematuro o asientos de ingresos ficticios.
--

Afirmación relacionada con el riesgo identificado:

Existencia -E-

Cuenta	I	E	Ex	V	O	P
Ventas	N	S	N			

Evaluación del riesgo de error material***
NIA 200. Párrafo A36
NIA 315. Párrafo A109

Cuenta	I	E	Ex	V	O	P
Ventas	M	A	M			

*Evaluación del riesgo de control

Bajo = B
Moderado = M
Alto = A

**Tipo de riesgo inherente

Riesgo significativo = S
Riesgo no significativo = N

***Evaluación del riesgo de error material

Bajo = B
Moderado = M
Alto = A

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	13/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	14/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	15/02/2013
PT.	3.2.2	

4.4.2.2 Programa de auditoría

Objetivo

Diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables con las cuales basar la opinión.

Evaluación del riesgo de error material*:

Cuenta	Moneda	Saldo al 31/12/2012	Ref.	Afirmaciones					
				I*	E*	Ex*	V	O	P
Ventas	GTQ	50,150,100	<input checked="" type="checkbox"/>	M	A	M			

Tipo de procedimiento sustantivo utilizado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones:

Pruebas de detalle -NIA 330.4 -PD-

Procedimientos analíticos sustantivos -NIA 330.4 -PAS-

Procedimientos de auditoría diseñados para la detección de incorrecciones materiales en las afirmaciones:

Procedimiento	Referencia	Tipo	Afirmaciones cubiertas por el procedimiento					
			I*	E*	Ex*	V	O	P
Cédula sumaria	3.2.2.1	PD			X			
Corte de formas	3.2.2.2	PD	X					
Revisión de la integridad y exactitud de las ventas	3.2.2.3	PD	X		X			
Revisión de notas de crédito	3.2.2.4	PD	X					
Revisión de pólizas de diario	3.2.2.5	PD		X	X			
Revisión de la política de reconocimiento de	3.2.2.6	PD		X				
Análisis de cobrabilidad de las cuentas por	3.2.2.7	PAS		X				

*Evaluación del riesgo del error material obtenida del papel de trabajo: 3.2.1

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	09/02/2013
Revisado por:	M. García	10/02/2013
PT.	3.2.2.1	

Cédula sumaria

Cuenta	Nombre	Saldo al 31/12/2012	Ajustes y reclasificaciones		Saldo final auditoría	Referencia
			Debe	Haber		
401101	Cañería	19,250,125	-	-	19,250,125	3.2.2.3
401102	ASTM	14,400,950	-	-	14,400,950	
401103	Industrial	12,840,500	-	-	12,840,500	
401104	Costanera	3,682,175	-	-	3,682,175	
		50,173,750	-	-	50,173,750	
401201	Devoluciones y rebajas sobre ventas	(23,650)	-	-	(23,650)	
		50,150,100	-	-	50,150,100	3.2.2

Repuesta al riesgo valorado

Resultado de los procedimientos de auditoría diseñados para la detección de incorrecciones materiales en las afirmaciones:

No.	Procedimiento	Aseveración relevante cubierta	Referencia papel de trabajo	Obtuvimos evidencia de auditoría suficiente y adecuada		
				Si	No	
1	Corte de formas	Integridad	3.2.2.2	X		No
2	Revisión de la integridad y exactitud de las ventas	Integridad, Exactitud	3.2.2.3	X		No
3	Revisión de notas de crédito	Integridad	3.2.2.4	X		No
4	Revisión de pólizas de diario	Existencia, Exactitud	3.2.2.5	X		No
5	Revisión de la política de reconocimiento de ingresos	Existencia	3.2.2.6	X		No
6	Análisis de cobrabilidad de las cuentas por cobrar	Existencia	3.2.2.7		X	No

Conclusión

Con base al trabajo efectuado, incluyendo la consideración del riesgo de error material, consideramos que hemos obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a las aseveraciones relevantes determinadas en nuestro enfoque de auditoría planeado.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	09/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	10/02/2013
PT.	3.2.2.2	
	1/3	

Corte de Formas

Objetivo

- Satisfacernos de la integridad de las ventas registradas durante el período.

Alcance

Corte de formas de facturas y notas de crédito emitidas durante el período.

Método de selección

Población completa (NIA 500. Párrafo A53)	
Partida específica (NIA 500. Párrafo A54)	X
Muestreo sustantivo (NIA 500. Párrafo A56)	

Criterio de selección

Partidas específicas con elementos clave

- Primeras 5 emitidas a inicios del período 2012.
- Últimas 5 emitidas al final del período 2012.
- Primeras 5 emitidas a inicios del período 2013.

Procedimiento

Presentarse con el encargado de facturación para solicitar las formas descritas en el alcance.

Se procedió a realizar un registro físico de los documentos obtenidos.

Verificar el registro contable de cada una de las formas observando que se encontraran registradas en el período correcto y por los montos indicados en las formas.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Con base a los procedimientos efectuados la información obtenida se detalla en la siguiente página.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Facturas

Primeras facturas emitidas durante el mes de enero 2012				
← X →				&
Factura	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
310	Grupo de Tubos de Acero, S. A.	01/01/2012	24,900.00	0005
311	Ernesto Monzón Ruano	01/01/2012	9,910.00	0011
312	Comercial Ferretera, S. A.	01/01/2012	16,500.00	0012
313	Aceros de Oriente, S. A.	01/01/2012	13,400.00	0015
314	Comercial de Tubos, S. A.	01/01/2012	19,000.00	0020

Últimas facturas emitidas durante el mes de diciembre 2012				
← X →				&
Factura	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
2126	Tubos, S. A.	30/12/2012	38,020.00	9080
2127	Ferretería Guatemala, S. A.	30/12/2012	3,600.00	9086
2128	Industria de Tubos, S. A.	30/12/2012	12,100.00	9093
2129	Protubos, S. A.	30/12/2012	11,550.00	9100
2130	Distribuidora de Occidente, S. A.	31/12/2012	21,400.00	9104

Primeras facturas emitidas durante el mes de enero 2013				
← X →				&
Factura	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
2131	Distribuidora de Occidente, S. A.	03/01/2013	32,300.00	0001
2132	Ferretería Jalapaneca	03/01/2013	2,000.00	0005
2133	Protubos, S. A.	03/01/2013	1,500.00	0010
2134	Industria de Tubos, S. A.	03/01/2013	21,100.00	0015
2135	Los Altos, S. A.	03/01/2013	23,000.00	0016

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Notas de Crédito

Primeras notas de crédito emitidas durante el mes de enero 2012				
← × →				&
N.C.	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
134	Sergio Romero Monroy	03/01/2012	450.00	70
135	Tubos, S. A.	07/01/2012	100.00	165
136	Ferretería Guatemala, S. A.	15/03/2012	1,890.00	1850
137	Industria de Tubos, S. A.	18/03/2012	150.00	1905
138	Protubos, S. A.	27/03/2012	325.00	2150

Últimas notas de crédito emitidas durante el mes de diciembre 2012				
×				&
N.C.	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
150	Los Hermanos, S. A.	28/06/2012	2,500.00	4475
151	Ferretería Amanecer, S. A.	10/07/2012	500.00	4755
152	Tubos, S. A.	23/10/2012	300.00	7380
153	T&B, S. A.	24/11/2012	1,850.00	8183
154	Ferretería Guatemala, S. A.	26/12/2012	2,100.00	8995

Primeras notas de crédito emitidas durante el mes de enero 2013				
×				&
N.C.	Nombre	Fecha	Valor en Q.	Póliza
155	Ferretería Amanecer, S. A.	03/01/2013	450.00	18
156	Marcela Isabel Herrera	07/01/2013	100.00	46
157	Los Altos, S. A.	15/01/2013	1,890.00	78
158	Sin utilizar	-	-	-
159	Sin utilizar	-	-	-

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos concluimos que los objetivos fueron alcanzados satisfactoriamente, no identificando ventas registradas fuera del período ni ventas trasladadas del período anterior.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	14/02/2013
Revisado por:	M. García	15/02/2013
PT.	3.2.2.3	
	1/2	

Revisión de la integridad y exactitud de las ventas

Objetivo

- Satisfacernos de la integridad y exactitud del total de ventas registradas durante el período.

Alcance

Factura emitidas durante el período.

Método de selección

Población completa	(NIA 500. Párrafo A53)	X
Partida específica	(NIA 500. Párrafo A54)	
Muestreo sustantivo	(NIA 500. Párrafo A56)	

Procedimiento

Solicitar la base de datos del total de la facturación y notas de crédito emitidas por el período de enero a diciembre de 2012.

Proceder a utilizar Técnicas de Auditoría Asistidas por el Computador (TAAC) por medio de la herramienta Excel, para efectuar nuestras pruebas. (NIA 330. Párrafo A16)

Con las pruebas TAAC se procedió a identificar los siguientes aspectos:

- Correlatividad de facturas y notas de crédito
- Facturas y notas de crédito duplicadas
- Exactitud e integridad de las ventas registradas
- Tendencia de ventas mensuales

Conciliar el total de ventas según la facturación contra los registros contables.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Con base a los procedimientos efectuados a continuación detallamos los resultados obtenidos:

La base de datos fue extraída directamente del sistema contable de la Empresa, la cual fue proporcionada en formato Excel por el Contador General.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Estadísticas pruebas TAAC

Número de Ítems	1,821
Primera fecha	02/01/2012
Última fecha	31/12/2012
Facturas faltantes:	0
Facturas duplicadas:	0

Número de Ítems	20
Primera fecha	03/01/2012
Última fecha	26/12/2012
N.C. faltantes:	0
N.C. duplicadas:	0

Conciliación de ventas según TAAC contra estados financieros

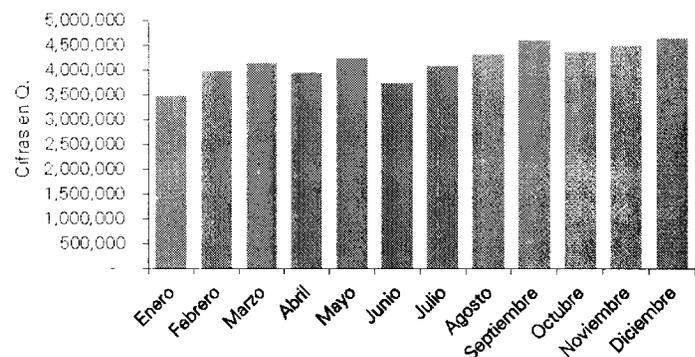
Total de ventas según TAAC (Base de datos facturación)	50,150,100.00	
Total de ventas según estados financieros al 31/12/2012	50,150,100.00	<input checked="" type="checkbox"/>
Variación	-	

Tendencia de ventas mensuales

Durante el período no se observaron aumentos inusuales en las ventas, las mismas mantuvieron una tendencia constante desde el inicio al final del período.

Mes	Monto en Q.	%
Enero	3,500,000	7%
Febrero	4,000,150	8%
Marzo	4,150,000	8%
Abril	3,950,000	8%
Mayo	4,250,000	8%
Junio	3,750,000	7%
Julio	4,100,000	8%
Agosto	4,317,950	9%
Septiembre	4,607,000	9%
Octubre	4,380,000	9%
Noviembre	4,495,000	9%
Diciembre	4,650,000	9%
PT. 3.2.2.1	50,150,100	

Tendencia de ventas mensuales



Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos concluimos que los objetivos fueron alcanzados satisfactoriamente, no identificando diferencias en el total de ventas registradas en los estados financieros contra la base de datos de la facturación.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	15/02/2013
Revisado por:	M. García	16/02/2013
PT.	3.2.2.4	

Revisión de notas de crédito

Objetivo

- Satisfacernos de la integridad del total de ventas registradas durante el período.

Alcance

Notas de crédito emitidas a inicio del período 2013 hasta la fecha de nuestra revisión.

Método de selección

Población completa (NIA 500. Párrafo A53)	X
Partida específica (NIA 500. Párrafo A54)	
Muestreo sustantivo (NIA 500. Párrafo A56)	

Procedimiento

Solicitar la base de datos del total de notas de créditos emitidas por el período determinado en nuestro párrafo del alcance.

Observar la existencia de notas de créditos por concepto de reversión, anulación o descuentos sobre ventas registradas en el período 2012.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Con base a los procedimientos efectuados a continuación detallamos los resultados obtenidos:

- A la fecha la Empresa no ha emitido notas de crédito por concepto de reversión, anulación o descuentos sobre ventas registradas en el período 2012.
- Las notas de crédito emitidas a la fecha corresponden principalmente a descuentos sobre ventas y descuentos por pronto pago.
- El valor del total de notas de créditos emitidas a la fecha de nuestra revisión es por Q2,440.00.

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos concluimos que los objetivos fueron alcanzados satisfactoriamente, no identificando la existencia de reversión de ventas del período examinado por medio de notas de crédito a inicios del año siguiente.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	16/02/2013
Revisado por:	M. García	17/02/2013
PT.	3.2.2.5	
	1/2	

Revisión de pólizas de diario

Objetivo

- Satisfacernos de existencia y exactitud de las ventas registradas, observando que se encuentren adecuadamente registradas y documentadas.

Alcance

Pólizas de diario por venta de productos.

Método de selección

Población completa (NIA 500. Párrafo A53)	
Partida específica (NIA 500. Párrafo A54)	
Muestreo sustantivo (NIA 500. Párrafo A56)	X

Método de selección de muestra -NIA 530. Párrafo 8

Método de selección: Muestreo aleatorio

Base de datos: Pólizas de diario por venta de productos correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Cantidad de Ítems: 1,821

Riesgo de error material: Existencia –Alto, Exactitud –Moderado
Alto

Cantidad de muestras: 200

Herramienta de muestreo: Excel – Análisis de datos - Muestreo

Procedimiento

Solicitar la base de datos del total de pólizas registradas durante el período de enero a diciembre de 2012.

Utilizar Técnicas de Auditoría Asistidas por el Computador (TAAC) por medio de la herramienta Excel, para efectuar nuestras pruebas. (NIA 330. Párrafo A16)

Con las TAAC, realizar una estratificación (NIA 530. Párrafo A8) en la base de datos obtenido todas las pólizas por concepto de registro de ventas efectuadas durante el período.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Con la nueva base de datos obtenida se proceder a seleccionar una muestra de partidas a examinar.

Solicitar la documentación de soporte de las pólizas seleccionadas en la muestra.

Verificar la documentación de soporte contra el registro efectuado.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Documentados nuestros resultados obtenidos en el papel de trabajo **3.2.2.5.1**

Hallazgos

Se identificaron deficiencias en la documentación de soporte anexada de los registros contables evaluados, el detalle es el siguiente:

Punto verificado

PV4 = 62 inconsistencias

Comentario

No se observó evidencia de la revisión y autorización del registro contable por parte del Contador General.

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos concluimos que los objetivos fueron alcanzados satisfactoriamente, no identificando asuntos inusuales en el registro de las pólizas de diario por venta de productos.

Herrera & Asociados, S. C.

Preparado por:	A. Pérez	16/02/2013
Revisado por:	M. García	17/02/2013
PT.	3.2.2.5.1	

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Revisión de pólizas de diario



No.	Póliza	Fecha	Factura	Orden de Carga	Monto en Q.	Concepto	Puntos verificados			
							1	2	3	4
1	73	03/01/2012	321	1541	38,020	Registro de factura No.321	✓	✓	✓	✓
2	145	06/01/2012	333	1553	3,600	Registro de factura No.333	✓	✓	✓	✓
3	188	08/01/2012	340	1560	23,525	Registro de factura No.340	✓	✓	✓	✓
4	215	09/01/2012	346	1566	158,550	Registro de factura No.346	✓	✓	✓	✓
5	288	12/01/2012	358	1578	950,000	Registro de factura No.358	✓	✓	✓	✓
6	376	16/01/2012	370	1590	2,000	Registro de factura No.370	✓	✓	✓	✓
7	451	19/01/2012	381	1601	250,000	Registro de factura No.381	✓	✓	✓	✓
8	516	21/01/2012	393	1613	21,100	Registro de factura No.393	✓	✓	✓	✗
9	538	22/01/2012	406	1626	23,000	Registro de factura No.406	✓	✓	✓	✓
10	568	23/01/2012	417	1637	27,500	Registro de factura No.417	✓	✓	✓	✓
11	574	23/01/2012	419	1639	552	Registro de factura No.419	✓	✓	✓	✗
12	620	25/01/2012	431	1651	13,410	Registro de factura No.431	✓	✓	✓	✓
13	717	29/01/2012	442	1662	780,800	Registro de factura No.442	✓	✓	✓	✓
14	769	31/01/2012	452	1672	4,800	Registro de factura No.452	✓	✓	✓	✗
15	782	01/02/2012	455	1675	1,200	Registro de factura No.455	✓	✓	✓	✓
16	810	02/02/2012	461	1681	978,050	Registro de factura No.461	✓	✓	✓	✗
17	851	04/02/2012	469	1689	12,100	Registro de factura No.469	✓	✓	✓	✗
18	898	05/02/2012	481	1701	134,850	Registro de factura No.481	✓	✓	✓	✓
19	960	08/02/2012	493	1713	2,000	Registro de factura No.493	✓	✓	✓	✓
20	986	09/02/2012	499	1719	359,000	Registro de factura No.499	✓	✓	✓	✗
21	1017	10/02/2012	506	1726	1,500	Registro de factura No.506	✓	✓	✓	✓
22	1071	12/02/2012	518	1738	21,100	Registro de factura No.518	✓	✓	✓	✗
23	1137	15/02/2012	527	1747	158,550	Registro de factura No.527	✓	✓	✓	✓
24	1177	17/02/2012	531	1751	640,000	Registro de factura No.531	✓	✓	✓	✗
25	1231	19/02/2012	543	1763	11,550	Registro de factura No.543	✓	✓	✓	✗
26	1299	21/02/2012	555	1775	79,880	Registro de factura No.555	✓	✓	✓	✓
27	1373	24/02/2012	567	1787	32,300	Registro de factura No.567	✓	✓	✓	✓
28	1391	25/02/2012	568	1788	12,100	Registro de factura No.568	✓	✓	✓	✓
29	1473	28/02/2012	580	1800	7,800	Registro de factura No.580	✓	✓	✓	✓
30	1517	02/03/2012	590	1810	2,000	Registro de factura No.590	✓	✓	✓	✓
31	1520	02/03/2012	592	1812	1,500	Registro de factura No.592	✓	✓	✓	✓
32	1524	02/03/2012	594	1814	98,400	Registro de factura No.594	✓	✓	✓	✗
33	1591	05/03/2012	606	1826	3,400	Registro de factura No.606	✓	✓	✓	✓
34	1652	08/03/2012	617	1837	24,900	Registro de factura No.617	✓	✓	✓	✓
35	1696	09/03/2012	630	1850	890	Registro de factura No.630	✓	✓	✓	✗
36	1751	12/03/2012	642	1862	95,050	Registro de factura No.642	✓	✓	✓	✓
37	1803	14/03/2012	654	1874	13,400	Registro de factura No.654	✓	✓	✓	✓
38	1858	16/03/2012	666	1886	750,000	Registro de factura No.666	✓	✓	✓	✗
39	1897	17/03/2012	678	1898	35,800	Registro de factura No.678	✓	✓	✓	✓
40	1903	18/03/2012	682	1902	600,800	Registro de factura No.682	✓	✓	✓	✓
41	1938	19/03/2012	691	1911	8,500	Registro de factura No.691	✓	✓	✓	✓
42	1961	20/03/2012	695	1915	23,000	Registro de factura No.695	✓	✓	✓	✓
43	1980	21/03/2012	700	1920	552	Registro de factura No.700	✓	✓	✓	✓
44	2003	22/03/2012	705	1925	33,900	Registro de factura No.705	✓	✓	✓	✓
45	2024	22/03/2012	710	1930	13,410	Registro de factura No.710	✓	✓	✓	✓
46	2086	25/03/2012	717	1937	2,900	Registro de factura No.717	✓	✓	✓	✗
47	2096	25/03/2012	719	1939	879,000	Registro de factura No.719	✓	✓	✓	✗
48	2131	27/03/2012	731	1951	30,150	Registro de factura No.731	✓	✓	✓	✓
49	2134	27/03/2012	732	1952	1,200	Registro de factura No.732	✓	✓	✓	✗
50	2196	29/03/2012	743	1963	13,400	Registro de factura No.743	✓	✓	✓	✓
51	2279	02/04/2012	756	1976	2,900	Registro de factura No.756	✓	✓	✓	✓
52	2376	06/04/2012	768	1988	179,230	Registro de factura No.768	✓	✓	✓	✗
53	2444	08/04/2012	780	2000	23,500	Registro de factura No.780	✓	✓	✓	✗
54	2477	10/04/2012	792	2012	27,500	Registro de factura No.792	✓	✓	✓	✗
55	2488	10/04/2012	797	2017	12,100	Registro de factura No.797	✓	✓	✓	✗
				Van	7,626,219	⊗				

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Revisión de pólizas de diario



No.	Póliza	Fecha	Factura	Orden de Carga	Monto en Q.	Concepto	Puntos verificados			
							1	2	3	4
				Vienen	7,626,219					
56	2537	12/04/2012	807	2027	1,450	Registro de factura No.807	✓	✓	✓	x
57	2597	14/04/2012	819	2039	125,500	Registro de factura No.819	✓	✓	✓	x
58	2657	17/04/2012	831	2051	567,000	Registro de factura No.831	✓	✓	✓	x
59	2708	19/04/2012	843	2063	12,100	Registro de factura No.843	✓	✓	✓	✓
60	2786	22/04/2012	855	2075	11,550	Registro de factura No.855	✓	✓	✓	✓
61	2826	24/04/2012	867	2887	21,400	Registro de factura No.867	✓	✓	✓	✓
62	2865	25/04/2012	879	2099	156,400	Registro de factura No.879	✓	✓	✓	✓
63	2923	27/04/2012	891	2111	345,000	Registro de factura No.891	✓	✓	✓	x
64	2968	29/04/2012	902	2122	23,525	Registro de factura No.902	✓	✓	✓	✓
65	3056	03/05/2012	915	2135	27,500	Registro de factura No.915	✓	✓	✓	✓
66	3100	04/05/2012	927	2147	4,800	Registro de factura No.927	✓	✓	✓	✓
67	3183	08/05/2012	939	2159	38,020	Registro de factura No.939	✓	✓	✓	✓
68	3193	08/05/2012	944	2164	134,850	Registro de factura No.944	✓	✓	✓	x
69	3232	10/05/2012	952	2172	3,600	Registro de factura No.952	✓	✓	✓	x
70	3307	13/05/2012	964	2184	158,550	Registro de factura No.964	✓	✓	✓	✓
71	3338	14/05/2012	972	2192	2,000	Registro de factura No.972	✓	✓	✓	x
72	3361	15/05/2012	977	2197	32,300	Registro de factura No.977	✓	✓	✓	✓
73	3415	17/05/2012	989	2209	1,500	Registro de factura No.989	✓	✓	✓	x
74	3422	17/05/2012	990	2210	678,900	Registro de factura No.990	✓	✓	✓	✓
75	3468	19/05/2012	1002	2222	1,500	Registro de factura No.1002	✓	✓	✓	✓
76	3529	22/05/2012	1014	2234	21,100	Registro de factura No.1014	✓	✓	✓	x
77	3573	23/05/2012	1026	2246	21,100	Registro de factura No.1026	✓	✓	✓	x
78	3575	23/05/2012	1027	2247	23,000	Registro de factura No.1027	✓	✓	✓	✓
79	3604	25/05/2012	1032	2252	345,879	Registro de factura No.1032	✓	✓	✓	✓
80	3650	26/05/2012	1041	2261	552	Registro de factura No.1041	✓	✓	✓	✓
81	3693	28/05/2012	1047	2267	11,550	Registro de factura No.1047	✓	✓	✓	✓
82	3713	29/05/2012	1054	2274	579,000	Registro de factura No.1054	✓	✓	✓	✓
83	3725	29/05/2012	1058	2278	79,880	Registro de factura No.1058	✓	✓	✓	✓
84	3750	30/05/2012	1063	2283	12,100	Registro de factura No.1063	✓	✓	✓	✓
85	3777	01/06/2012	1068	2288	2,900	Registro de factura No.1068	✓	✓	✓	x
86	3814	02/06/2012	1077	2297	999,000	Registro de factura No.1077	✓	✓	✓	✓
87	3824	02/06/2012	1082	2302	1,200	Registro de factura No.1082	✓	✓	✓	✓
88	3872	04/06/2012	1094	2314	12,100	Registro de factura No.1094	✓	✓	✓	✓
89	3935	07/06/2012	1106	2326	134,850	Registro de factura No.1106	✓	✓	✓	✓
90	4004	10/06/2012	1118	2338	2,000	Registro de factura No.1118	✓	✓	✓	✓
91	4060	12/06/2012	1130	2350	1,500	Registro de factura No.1130	✓	✓	✓	✓
92	4132	15/06/2012	1142	2362	683,000	Registro de factura No.1142	✓	✓	✓	✓
93	4177	17/06/2012	1154	2374	12,100	Registro de factura No.1154	✓	✓	✓	✓
94	4246	19/06/2012	1166	2386	11,550	Registro de factura No.1166	✓	✓	✓	✓
95	4302	22/06/2012	1178	2398	79,880	Registro de factura No.1178	✓	✓	✓	✓
96	4335	23/06/2012	1183	2403	98,400	Registro de factura No.1183	✓	✓	✓	✓
97	4360	24/06/2012	1191	2411	12,100	Registro de factura No.1191	✓	✓	✓	✓
98	4401	26/06/2012	1202	2422	3,400	Registro de factura No.1202	✓	✓	✓	✓
99	4404	26/06/2012	1205	2425	342,000	Registro de factura No.1205	✓	✓	✓	x
100	4449	27/06/2012	1217	2437	98,400	Registro de factura No.1217	✓	✓	✓	x
101	4497	29/06/2012	1228	2448	3,400	Registro de factura No.1228	✓	✓	✓	x
102	4588	03/07/2012	1241	2461	24,900	Registro de factura No.1241	✓	✓	✓	✓
103	4601	04/07/2012	1245	2465	24,900	Registro de factura No.1245	✓	✓	✓	✓
104	4601	04/07/2012	1245	2465	890	Registro de factura No.1245	✓	✓	✓	✓
105	4662	06/07/2012	1253	2473	95,050	Registro de factura No.1253	✓	✓	✓	✓
106	4691	07/07/2012	1255	2475	890	Registro de factura No.1255	✓	✓	✓	x
107	4753	10/07/2012	1267	2487	750,000	Registro de factura No.1267	✓	✓	✓	✓
108	4825	12/07/2012	1279	2499	13,400	Registro de factura No.1279	✓	✓	✓	✓
109	4877	15/07/2012	1287	2507	789,000	Registro de factura No.1287	✓	✓	✓	✓
110	4910	16/07/2012	1292	2512	19,000	Registro de factura No.1292	✓	✓	✓	✓
				Van	15,283,635	⊗				

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Revisión de pólizas de diario



No.	Póliza	Fecha	Factura	Orden de Carga	Monto en Q.	Concepto	Puntos verificados			
							1	2	3	4
				Vienen	15,283,635					
111	4950	17/07/2012	1304	2524	35,800	Registro de factura No.1304	✓	✓	✓	✓
112	5014	20/07/2012	1316	2536	8,500	Registro de factura No.1316	✓	✓	✓	✓
113	5066	22/07/2012	1328	2548	33,900	Registro de factura No.1328	✓	✓	✓	✓
114	5113	24/07/2012	1340	2560	167,800	Registro de factura No.1340	✓	✓	✓	✓
115	5182	27/07/2012	1352	2572	30,150	Registro de factura No.1352	✓	✓	✓	✓
116	5231	29/07/2012	1364	2584	13,400	Registro de factura No.1364	✓	✓	✓	x
117	5280	31/07/2012	1376	2596	879,000	Registro de factura No.1376	✓	✓	✓	x
118	5314	01/08/2012	1388	2608	179,230	Registro de factura No.1388	✓	✓	✓	x
119	5332	02/08/2012	1392	2612	19,000	Registro de factura No.1392	✓	✓	✓	✓
120	5363	03/08/2012	1401	2621	23,500	Registro de factura No.1401	✓	✓	✓	✓
121	5410	05/08/2012	1413	2633	27,500	Registro de factura No.1413	✓	✓	✓	✓
122	5464	07/08/2012	1425	2645	1,450	Registro de factura No.1425	✓	✓	✓	✓
123	5487	08/08/2012	1428	2648	35,800	Registro de factura No.1428	✓	✓	✓	✓
124	5531	10/08/2012	1438	2658	125,500	Registro de factura No.1438	✓	✓	✓	✓
125	5543	10/08/2012	1441	2661	8,500	Registro de factura No.1441	✓	✓	✓	✓
126	5607	13/08/2012	1451	2671	110,900	Registro de factura No.1451	✓	✓	✓	✓
127	5688	16/08/2012	1462	2682	12,100	Registro de factura No.1462	✓	✓	✓	✓
128	5741	18/08/2012	1475	2695	11,550	Registro de factura No.1475	✓	✓	✓	✓
129	5764	19/08/2012	1479	2699	33,900	Registro de factura No.1479	✓	✓	✓	✓
130	5792	20/08/2012	1487	2707	167,800	Registro de factura No.1487	✓	✓	✓	x
131	5809	21/08/2012	1489	2709	21,400	Registro de factura No.1489	✓	✓	✓	✓
132	5867	23/08/2012	1501	2721	156,400	Registro de factura No.1501	✓	✓	✓	✓
133	5894	24/08/2012	1511	2731	30,150	Registro de factura No.1511	✓	✓	✓	x
134	5917	25/08/2012	1514	2734	2,900	Registro de factura No.1514	✓	✓	✓	x
135	5992	28/08/2012	1526	2746	23,525	Registro de factura No.1526	✓	✓	✓	x
136	6061	31/08/2012	1538	2758	534,000	Registro de factura No.1538	✓	✓	✓	x
137	6134	03/09/2012	1549	2769	13,400	Registro de factura No.1549	✓	✓	✓	x
138	6141	03/09/2012	1551	2771	4,800	Registro de factura No.1551	✓	✓	✓	✓
139	6202	06/09/2012	1562	2782	2,900	Registro de factura No.1562	✓	✓	✓	x
140	6215	06/09/2012	1565	2785	38,020	Registro de factura No.1565	✓	✓	✓	x
141	6271	08/09/2012	1575	2795	179,230	Registro de factura No.1575	✓	✓	✓	x
142	6309	10/09/2012	1578	2798	3,600	Registro de factura No.1578	✓	✓	✓	✓
143	6320	10/09/2012	1580	2800	23,500	Registro de factura No.1580	✓	✓	✓	x
144	6366	12/09/2012	1591	2811	158,550	Registro de factura No.1591	✓	✓	✓	✓
145	6450	15/09/2012	1603	2823	32,300	Registro de factura No.1603	✓	✓	✓	✓
146	6496	17/09/2012	1615	2835	2,000	Registro de factura No.1615	✓	✓	✓	✓
147	6498	17/09/2012	1616	2836	567,400	Registro de factura No.1616	✓	✓	✓	x
148	6572	20/09/2012	1628	2848	1,500	Registro de factura No.1628	✓	✓	✓	✓
149	6601	22/09/2012	1636	2856	1,450	Registro de factura No.1636	✓	✓	✓	✓
150	6634	23/09/2012	1641	2861	467,890	Registro de factura No.1641	✓	✓	✓	✓
151	6689	25/09/2012	1653	2873	23,000	Registro de factura No.1653	✓	✓	✓	✓
152	6752	28/09/2012	1665	2885	552	Registro de factura No.1665	✓	✓	✓	✓
153	6809	30/09/2012	1677	2897	13,410	Registro de factura No.1677	✓	✓	✓	✓
154	6887	03/10/2012	1689	2909	2,900	Registro de factura No.1689	✓	✓	✓	✓
155	6933	05/10/2012	1701	2921	1,200	Registro de factura No.1701	✓	✓	✓	✓
156	7015	08/10/2012	1713	2933	12,100	Registro de factura No.1713	✓	✓	✓	✓
157	7081	11/10/2012	1725	2945	256,000	Registro de factura No.1725	✓	✓	✓	✓
158	7142	13/10/2012	1737	2957	2,000	Registro de factura No.1737	✓	✓	✓	✓
159	7208	16/10/2012	1749	2969	1,500	Registro de factura No.1749	✓	✓	✓	✓
160	7305	20/10/2012	1761	2981	21,100	Registro de factura No.1761	✓	✓	✓	x
161	7361	22/10/2012	1773	2993	12,100	Registro de factura No.1773	✓	✓	✓	x
162	7392	23/10/2012	1779	2999	125,500	Registro de factura No.1779	✓	✓	✓	✓
163	7421	24/10/2012	1786	3006	11,550	Registro de factura No.1786	✓	✓	✓	x
164	7468	26/10/2012	1798	3018	850,000	Registro de factura No.1798	✓	✓	✓	x
165	7564	30/10/2012	1810	3030	12,100	Registro de factura No.1810	✓	✓	✓	✓
				Van	20,818,842					

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Revisión de pólizas de diario



No.	Póliza	Fecha	Factura	Orden de Carga	Monto en Q.	Concepto	Puntos verificados			
							1	2	3	4
				Vienen	20,818,842					
166	7622	01/11/2012	1822	3042	7,800	Registro de factura No.1822	✓	✓	✓	✓
167	7695	04/11/2012	1834	3054	98,400	Registro de factura No.1834	✓	✓	✓	✗
168	7738	06/11/2012	1845	3065	3,400	Registro de factura No.1845	✓	✓	✓	✓
169	7744	06/11/2012	1847	3067	110,900	Registro de factura No.1847	✓	✓	✓	✓
170	7801	09/11/2012	1859	3079	24,900	Registro de factura No.1859	✓	✓	✓	✓
171	7855	11/11/2012	1871	3091	450,000	Registro de factura No.1871	✓	✓	✓	✓
172	7918	13/11/2012	1883	3103	95,050	Registro de factura No.1883	✓	✓	✓	✓
173	7955	15/11/2012	1895	3115	13,400	Registro de factura No.1895	✓	✓	✓	✓
174	7984	16/11/2012	1901	3121	12,100	Registro de factura No.1901	✓	✓	✓	✗
175	8008	17/11/2012	1909	3129	19,000	Registro de factura No.1909	✓	✓	✓	✓
176	8075	19/11/2012	1921	3141	768,000	Registro de factura No.1921	✓	✓	✓	✓
177	8135	22/11/2012	1933	3153	8,500	Registro de factura No.1933	✓	✓	✓	✓
178	8189	24/11/2012	1945	3165	33,900	Registro de factura No.1945	✓	✓	✓	✓
179	8231	26/11/2012	1957	3177	167,800	Registro de factura No.1957	✓	✓	✓	✓
180	8292	28/11/2012	1969	3189	567,430	Registro de factura No.1969	✓	✓	✓	✓
181	8352	01/12/2012	1981	3201	13,400	Registro de factura No.1981	✓	✓	✓	✓
182	8399	02/12/2012	1993	3213	2,900	Registro de factura No.1993	✓	✓	✓	✗
183	8403	03/12/2012	1995	3215	11,550	Registro de factura No.1995	✓	✓	✓	✗
184	8437	04/12/2012	2006	3226	179,230	Registro de factura No.2006	✓	✓	✓	✗
185	8481	06/12/2012	2015	3235	346,000	Registro de factura No.2015	✓	✓	✓	✗
186	8498	06/12/2012	2019	3239	23,500	Registro de factura No.2019	✓	✓	✓	✗
187	8567	09/12/2012	2031	3251	27,500	Registro de factura No.2031	✓	✓	✓	✗
188	8608	11/12/2012	2043	3263	1,450	Registro de factura No.2043	✓	✓	✓	✓
189	8723	15/12/2012	2055	3275	125,500	Registro de factura No.2055	✓	✓	✓	✓
190	8760	17/12/2012	2067	3287	156,400	Registro de factura No.2067	✓	✓	✓	✓
191	8767	17/12/2012	2069	3289	110,900	Registro de factura No.2069	✓	✓	✓	✓
192	8855	21/12/2012	2081	3301	689,000	Registro de factura No.2081	✓	✓	✓	✓
193	8892	22/12/2012	2093	3313	11,550	Registro de factura No.2093	✓	✓	✓	✗
194	8983	26/12/2012	2104	3324	23,525	Registro de factura No.2104	✓	✓	✓	✓
195	8984	26/12/2012	2105	3325	21,400	Registro de factura No.2105	✓	✓	✓	✗
196	8989	26/12/2012	2106	3326	2,900	Registro de factura No.2106	✓	✓	✓	✓
197	9022	27/12/2012	2117	3337	27,500	Registro de factura No.2117	✓	✓	✓	✓
198	9030	28/12/2012	2118	3338	156,400	Registro de factura No.2118	✓	✓	✓	✓
199	9094	30/12/2012	2129	3349	4,800	Registro de factura No.2129	✓	✓	✓	✓
200	9104	31/12/2012	2130	3350	2,900	Registro de factura No.2130	✓	✓	✓	✓

Total examinado	25,137,727	<input checked="" type="checkbox"/>
No examinado	25,012,373	
Total ventas	50,150,100	Pt. 3.2.2.1
		<input checked="" type="checkbox"/>

Puntos verificados

- 1 El registro contable coincide con la documentación de soporte (Factura).
- 2 Por toda factura emitida existe una orden de carga del producto vendido.
- 3 Los valores consignados en la orden de carga coinciden con lo facturado.
- 4 Registro contable revisado y autorizado por el Contador General.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	17/02/2013
Revisado por:	M. García	17/02/2013
PT.	3.2.2.6	
	1/2	

Revisión de la política de reconocimiento de ingresos

Objetivo

- Obtener evidencia suficiente y adecuada sobre el proceso de reconocimiento de ingresos aplicado por la Empresa, observando que el mismo se encuentra alineado con las condiciones establecidas en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Alcance

Política de reconocimiento de ingresos aplicada por la Empresa por el período de enero a diciembre de 2012.

Método de selección

Población completa (NIA 500. Párrafo A53)	X
Partida específica (NIA 500. Párrafo A54)	
Muestreo sustantivo (NIA 500. Párrafo A56)	

Procedimiento

Evaluar si se han aplicado los criterios correctos de reconocimiento de ingresos y si las transacciones se han contabilizado de conformidad con la política contable de la entidad.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Con base a los procedimientos efectuados a continuación detallamos los resultados obtenidos:

- La Empresa como evidencia de la transferencia al comprador de los riesgos y ventajas derivados de la propiedad de los bienes, emite una factura por medio de la cual cede la propiedad de los bienes vendidos, adicional a ello solicita la firma y sello del cliente en el momento de la recepción del producto.
- La Empresa no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos, ya que al momento de la entrega de los bienes vendidos se le solicita al cliente su firma y sello por la recepción del producto, con lo cual la Empresa se desliga de cualquier tipo de implicación o control del producto, adicionalmente cada factura posee un sello indicando "no se aceptan devoluciones ni reclamos después de 5 días hábiles de haber recibido el producto", con lo cual pasado el tiempo estipulado la Empresa ya no conserva ningún tipo de riesgo ni ventaja significativa.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

- El importe de los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad, la Empresa tiene establecidas dos tipos de ventas, las cuales son:

Contado:

El importe por la venta de bienes es recibido en el momento en que se realiza la transacción.

Crédito:

El importe de la venta es recuperado al momento del vencimiento de la factura, de acuerdo a las condiciones de crédito establecidos a cada cliente, las cuales son previamente analizadas y autorizadas por el Gerente General, Gerente de Ventas o Gerente Financiero, con el objetivo de no poseer ninguna incertidumbre sobre la recuperación de los ingresos.

- Los costos incurridos en relación con la transacción pueden medirse con fiabilidad, ya que por el tipo de producto comprado no se incurren en otros tipos de costos de forma posterior de adquiridos los bienes.

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos concluimos que los objetivos fueron alcanzados satisfactoriamente, no identificando asuntos inusuales en el reconocimiento de los ingresos por venta de bienes.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	A. Pérez	17/02/2013
Revisado por:	M. García	17/02/2013
PT.	3.2.2.7	
	1/3	

Análisis de cobrabilidad de las cuentas por cobrar

Objetivo

- Documentar los procedimientos de auditoría para obtener una razonabilidad suficiente de la cobrabilidad de los saldos vencidos de la cartera de clientes.

Alcance

Saldo de clientes al 31 de diciembre de 2012 con saldos vencidos.

Procedimientos

Solicitar la integración de la cartera de clientes por antigüedad de saldos al 31 de diciembre de 2012.

Indagar con el Jefe de Créditos y Cobros acerca de las políticas, requisitos y procedimientos utilizados por Tubos de Acero, S.A., para otorgar créditos.

Con la integración de la cartera de clientes al 31 de diciembre de 2012, establecer la antigüedad de los saldos pendientes de cobro al 31 de diciembre de 2012.

Documentar los hallazgos.

Resultado

Con base a los procedimientos efectuados a continuación detallamos los resultados obtenidos:

- Al 31 de diciembre de 2012, el total de las cuentas por cobrar a clientes comerciales ascendía a Q12.5 millones, de los cuales el 36% se encuentra vencido.

	Por Vencer	Vencido 1 a 30	Vencido 31 a 60	Vencido 61 a 90	Más 91	Saldo Total*
Cifras en miles de Q.	7,975.0	350.2	724.0	550.4	2,900.4	12,500.0
%	64%	3%	6%	4%	23%	100%

*Datos obtenidos de la integración de la cartera de clientes por antigüedad al 31/12/2012

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

- Se identificó en el cuadro anterior, que la cartera de clientes presenta saldos con más de 90 días de antigüedad, los cuales se consideran con problemas de cobrabilidad.

Los clientes que integran el valor de los saldos con más de 90 días de antigüedad son:

Código Cliente	Saldo vencido al 31/12/2012	Comentario
26	980,500.00	De acuerdo a información proporcionada por el Jefe de Créditos y Cobros, el cliente le indicó que se ha atrasado en los pagos, derivado a la perdida de una licitación de un proyecto, lo que le ha originado problemas de liquidez. El cliente se comprometió a pagar el saldo en el mes de abril de 2013.
38	819,700.00	De acuerdo a información proporcionada por el Jefe de Créditos y Cobros, el cliente le indicó que tiene problemas de cobrabilidad con alguno de sus clientes, pero que espera efectuar abonos en el mes de febrero de 2013.
67	1,100,200.00	De acuerdo a información proporcionada por el Jefe de Créditos y Cobros, el cliente le indicó que ha sufrido pérdidas a consecuencia de un incendio en una de sus bodegas; y que a la fecha del siniestro no contaba con seguro, por lo cual ha tenido que hacerse cargo de todos los gastos. El cliente se comprometió a pagar el saldo en el mes de junio de 2013, fecha en que espera estabilizarse.
Saldos con problemas de cobro al 31/12/2012 (Cifras en Quetzales)		2,900,400.00 <input type="checkbox"/>

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Límites de crédito

La política de la empresa para el otorgamiento de créditos indica:

- Los clientes previo a solicitar crédito, debe realizar como mínimo un total de 3 compras al contado.
- El límite de crédito es establecido como resultado de obtener el promedio de las últimas 3 compras al contado, más un incremento del 10% sobre el promedio de compras.
- La política de crédito consiste en otorgar plazo de crédito de entre 30 y 60 días, dependiendo del tipo de cliente.
 - Distribuidores 60 días plazo
 - Consumidor final 30 días plazo

Sin embargo se pudo observar que los clientes que poseen saldos vencidos con más de 90 días, superan su límite de crédito autorizado de acuerdo al detalle siguiente:

Código	Cliente	Saldo al 31/12/2012	Límite de crédito autorizado	Total excedido
26	Grupo de Tubos de Acero, S.A.	980,500.00	600,000.00	380,500.00
38	Comercial de Tubos, S.A.	819,700.00	500,000.00	319,700.00
67	Distribuidora de Oriente, S.A.	1,100,200.00	650,000.00	450,200.00

(Cifras en Quetzales)

Hallazgo

- Al 31 de diciembre de 2012, la empresa posee cuentas por cobrar por un total de Q2,900,400.00, de los cuales no tiene certeza que los beneficios económicos se reciban.
- Falta de revisión de los excesos en los límites de crédito establecidos a los clientes.

Conclusión

Con base a los procedimientos realizados y a los resultados obtenidos, se identificó que la Empresa posee cuentas por cobrar por un total de Q2,900,400.00, de los cuales no tiene certeza que los beneficios económicos se vayan a recibir.

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	16/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	17/02/2013
PT.	4.1	

4.4.3 Conclusión

4.4.3.1 Deficiencias de control identificadas

¿Con base al trabajo realizado, hemos identificado una o más deficiencias en el control interno? (NIA 265. Párrafo 7)

X	Sí
	No

Identificación **PT 2.3.4 6/6**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

Falta de programas de entrenamiento y capacitación al personal.

Posibles efectos

Personal asignado para la ejecución de los controles sin el conocimiento técnico, experiencia y habilidades necesarias.

Identificación **PT 2.3.4 6/6**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

Manuales de descripción de puestos desactualizados.

Posibles efectos

Inadecuada comunicación de atribuciones y responsabilidades en función de los puestos.

Identificación **PT 2.3.6 8/8**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

No cuenta con un manual con la descripción del proceso de ingresos.

Posibles efectos

Deficiencias en la ejecución de los controles diseñados para la prevención de posibles riesgos, por falta de conocimiento en la correcta aplicación.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Identificación **PT 3.1 2/2**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

Inconsistencia en la aplicación de controles diseñados e implementados en el proceso de ingresos para la autorización de despachos, conciliación de registros contables e inspección física en la carga de mercaderías.

Posibles efectos

Registros de ventas sin autorización.
Diferencias en los registros contables con lo facturado.
Carga de mercadería diferente a lo facturado.

Identificación **PT 3.2.2.5 2/2**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

Inadecuada documentación de la evidencia de revisión y autorización de los registros contables.

Posibles efectos

Registros contables incorrectos.
Registro de operaciones inexistentes.
Registros contables diferentes a la documentación de soporte.

Identificación **PT 3.2.2.7 3/3**

Descripción de la deficiencia en el control interno:

Falta de revisión de los límites de crédito excedidos.

Posibles efectos

Ventas a clientes con problemas de cobrabilidad.
Falta de certeza en la recuperación de los beneficios económicos por recibir.

¿Las deficiencias en el control interno, tomadas en su conjunto, indican una o más deficiencias significativas? (NIA 265. Párrafo 8)

	Sí
X	No
	No aplica

Herrera & Asociados, S. C.

Empresa: Tubos de Acero, S. A.
Auditoría al 31 de diciembre 2012

Preparado por:	M. García	16/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	17/02/2013
PT.	4.2	

4.4.3.2 Incorrecciones de auditoría

¿Con base al trabajo realizado, hemos identificado incorrecciones de auditoría? (NIA)

<input checked="" type="checkbox"/>	Sí
<input type="checkbox"/>	No

Identificación **PT 3.2.2.7 3/3**

Descripción de la incorrección identificada

Al 31 de diciembre de 2012, la empresa posee cuentas por cobrar por un total de Q2,900,400.00, de los cuales no tiene certeza que los beneficios económicos se reciban.

<input type="checkbox"/>	Corregida
<input checked="" type="checkbox"/>	No corregida
<input type="checkbox"/>	No aplica

¿Es necesario revisar la estrategia global de auditoría y plan de auditoría?

<input type="checkbox"/>	Sí
<input checked="" type="checkbox"/>	No

Preparado por:	M. García	20/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	22/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	24/02/2013
PT.	4.3	
		1/5

Tubos de Acero, S. A.

Rubro de Ingresos

Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

(Con el Informe de los Auditores Independientes)

Herrera & Asociados, S.C.

Informe de los Auditores Independientes

Señores:

Asamblea General de Accionistas de Tubos de Acero, S. A.:

Hemos auditado el rubro de ingresos adjunto de Tubos de Acero, S.A. (la "Empresa"), por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012 y sus notas, que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas. El rubro de ingresos ha sido preparado por la administración de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.

Responsabilidad de la Administración por los Estados Financieros

La administración es responsable por la preparación del rubro de ingresos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación del rubro de ingresos libre de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidad de los Auditores Independientes

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el rubro de ingresos adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el rubro de ingresos está libre de incorrecciones materiales.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre las cifras y la información revelada en el rubro de ingresos. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el rubro de ingresos, debida a fraude o error. El efectuar dichas valoraciones de riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la Empresa del rubro de ingresos, con el fin de diseñar 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 Empresa. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración; así como la evaluación de la presentación global de rubro de ingresos.

(Continúa)

PT.	4.3
	3/5

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

Fundamento de la opinión con salvedad

Las cuentas por cobrar de Tubos de Acero, S.A. al 31 de diciembre de 2012, tiene registrado un total de Q2,900,400.00, de los cuales no tiene certeza que los beneficios económicos se reciban.

Opinión de los Auditores Independientes

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedad", el rubro de ingresos de Tubos de Acero, S. A. por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012 ha sido preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.

Milton Herrera

Lic. Milton Herrera
Contador Público y Auditor
Colegiado No. CPA - 0311

28 de febrero de 2013

Herrera & Asociados, S.C.
3ª avenida 01-11 zona 2, Ciudad de Guatemala
Tel. 4816-2024 Fax: 6121-8240

Notas al Rubro de Ingresos

31 de diciembre de 2012 con cifras correspondientes para 2011

1 Entidad que reporta

Tubos de Acero, S.A., (la "Empresa") fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala el 03 de enero de 2006 para operar por tiempo indefinido. Su actividad principal consiste en la comercialización y distribución de tubería de acero para diferentes usos.

La Empresa se encuentra ubicada en la 12ª avenida 04-87 zona 25, Ciudad de Guatemala.

2 Bases de Preparación

a Declaración de Cumplimiento

El rubro de ingresos fue preparado de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.

b Base de Medición

El rubro de ingresos adjunto se preparó sobre la base del costo histórico.

c Moneda de Presentación

El rubro de ingresos está expresado en quetzales (Q), la moneda de curso legal en la República de Guatemala. Al 31 de diciembre de 2012 los tipos de cambio de referencia del Banco de Guatemala y del mercado bancario de divisas estaba alrededor de Q7.90 = US\$1.00.

3 Políticas Contables Significativas

Las políticas contables que se describen a continuación se aplicaron consistentemente en el período contable presentado en el rubro de ingresos adjunto.

a Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos por ventas de productos en el giro normal del negocio de la Empresa, se registran bajo el método de lo devengado, al valor razonable de la contrapartida recibida o a recibir (por cobrar), netos de devoluciones, descuentos comerciales o rebajas por volumen de venta.

Los ingresos se reconocen cuando:

- a) Los riesgos y ventajas significativos derivados de la propiedad han sido transferidos al comprador.
- b) La Empresa no conserva ninguna implicación en la administración de los productos.
- c) El importe del ingreso puede ser medido con fiabilidad.

Notas al Rubro de Ingresos

PT.

4.3

5/5

a Reconocimiento de Ingresos (continuación)

- d) La recuperación de la contrapartida es probable; y
- e) Los costos incurridos o por incurrir pueden ser medidos con fiabilidad.

b Transacciones en Moneda Extranjera

Las transacciones en moneda extranjera se contabilizan a su equivalente en quetzales utilizando la tasa de cambio vigente en el momento en que se realiza la operación.

4 Ingresos

La integración de esta cuenta es la siguiente:

	Años terminados el	
	31 de diciembre	
	2012	2011
	Q	Q
Cañería	19,250,125	17,500,114
ASTM	14,400,950	13,091,773
Industrial	12,840,500	11,673,182
Costanera	3,682,175	3,347,432
	<u>50,173,750</u>	<u>45,612,501</u>
Devoluciones y rebajas sobre ventas	(23,650)	(21,500)
	<u>50,150,100</u>	<u>45,591,001</u>



Preparado por:	M. García	20/02/2013
Revisado por:	J. Ortega	22/02/2013
Aprobado por :	M. Herrera	24/02/2013
PT.	4.4	
		1/6

Tubos de Acero, S. A.

Carta a la Gerencia

Rubro de Ingresos

Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

Herrera & Asociados, S.C.

PT.	4.4
	2/6

28 de febrero de 2013

CONFIDENCIAL

Licenciada
Marcela Ortiz
Gerente General
Tubos de Acero, S.A.
12ª. Avenida 04-87 zona 25
Ciudad

Estimada licenciada Ortiz:

Hemos finalizado la auditoría del rubro de ingresos de Tubos de Acero, S.A. (la "Empresa"), por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012. En la planificación y desarrollo de nuestra auditoría, consideramos el control interno de la Empresa, lo que nos permitió determinar los procedimientos necesarios para expresar una opinión sobre el rubro de ingreso y no con el objeto de proporcionar un informe sobre el control interno.

Nuestra auditoría se planificó y ejecutó para obtener seguridad razonable sobre si el rubro de ingresos se encuentra libre de incorrecciones materiales. En la planificación y ejecución de nuestra auditoría se consideró el control interno con el objeto de determinar los procedimientos de auditoría con el propósito de expresar nuestra opinión sobre el rubro de ingresos de la Empresa.

Durante el proceso de nuestro trabajo llamaron nuestra atención algunos asuntos relacionados con debilidades del control interno y en otras áreas susceptibles de mejorar la eficiencia o efectividad de sus operaciones, de manera que les presentamos nuestros comentarios conjuntamente con las recomendaciones sobre el control interno basadas en nuestras observaciones efectuadas durante la auditoría y que consideramos pudieran ser de importancia en las actuales circunstancias.

PT.	4.4
	3/6

La información contenida en este informe es de carácter confidencial y por lo tanto es únicamente para conocimiento y uso interno de la Empresa.

Agradecemos la colaboración prestada por el personal de la Empresa, durante la ejecución de nuestro trabajo y nos ponemos a su disposición para cualquier aclaración o ampliación que estime conveniente.

Atentamente,

Milton Herrera

Lic. Milton Herrera
Socio

Herrera & Asociados, S.C.
3ª avenida 01-11 zona 2, Ciudad de Guatemala
Tel. 4816-2024 Fax: 6121-8240

Aspectos de control interno

- **Falta de programas de entrenamiento y capacitación al personal**

La empresa no realiza programas de entrenamiento y capacitación para el personal tanto a nivel operativo como administrativo.

Efecto:

Personal asignado para la ejecución de los controles sin el conocimiento técnico, experiencia y habilidades necesarias.

Recomendación:

Elaborar programas de entrenamiento y capacitación continua para el personal, con el objetivo que desarrollen sus conocimientos y habilidades técnicas en su trabajo.

- **Manuales de descripción de puestos desactualizados**

Manuales de puestos proporcionados no han sido actualizados, teniendo una antigüedad de 3 años desde su última modificación.

Efecto:

Inadecuada comunicación de atribuciones y responsabilidades en función de los puestos.

Recomendación:

Actualizar los manuales de descripción de puestos, observando que los mismos se adapten a la situación actual de la empresa, y comunique de forma clara y concisa las atribuciones y responsabilidades que conlleva cada uno de los puestos.

- **No cuenta con un manual con la descripción del proceso de ingresos**

La empresa no posee implementado un manual del proceso de ingresos, por lo cual los procedimientos efectuados son trasladados verbalmente a las personas encargadas de cada puesto participante en el proceso.

Efecto:

Deficiencias en la ejecución de los controles diseñados para la prevención de posibles riesgos, por falta de conocimiento en la correcta aplicación.

Recomendación:

Preparar un manual de descripción de procesos, en donde se detalle los procedimientos a efectuar al momento de la iniciación, autorización, registro y procesamiento de las transacciones, y su adecuado reconocimiento en los estados financieros de la empresa.

- **Inadecuada aplicación de controles**

Inconsistencia en la aplicación de controles diseñados e implementados en el proceso de ingresos para la autorización de despachos, conciliación de registros contables e inspección física en la carga de mercaderías, en cuales no se observó la evidencia de la aplicación de control.

A continuación se detalla algunos ejemplos:

- Ventas sin evidencia de autorización.

No.	Factura	Cliente	Fecha
5	484	Ferretería Guatemala, S.A.	04/02/2012
7	566	Distribuidora de Occidente, S.A.	21/02/2012
8	593	Ferretería Jalapaneca	26/02/2012
9	715	Protubos, S.A.	23/03/2012
10	718	Industria de Tubos, S.A.	23/03/2012

- Falta de autorización de registro contable por la venta realizada.

Factura	Cliente	Fecha
1359	Ferretería Amanecer, S.A.	29/07/2012
1410	Marcela Isabel Herrera	08/08/2012
1578	Comercial Ferretera, S.A.	11/09/2012
1605	Aceros de Oriente, S.A.	16/09/2012
1651	Comercial de Tubos, S.A.	25/09/2012

- Falta de revisión de carga del producto.

Factura	Cliente	Fecha
1274	Distribuidora de Occidente, S.A.	12/07/2012
1359	Ferretería Amanecer, S.A.	29/07/2012
1410	Marcela Isabel Herrera	08/08/2012
1570	Ernesto Monzón Ruano	09/09/2012
1578	Comercial Ferretera, S.A.	11/09/2012

Efecto:

Registro de ventas sin autorización, diferencias en los registros contables con lo facturas y carga de producto diferente a lo facturado.

Recomendación:

Evaluar y monitorear de forma constante que los controles implementados funcionan satisfactoriamente, por medio de la retroalimentando a las personas encargadas de los mismos, y hacerles énfasis en la importancia de hacer funcionar adecuadamente los controles.

- **Límites de crédito excedidos**

Se observó que los clientes que poseen saldos vencidos con más de 90 días, superan su límite de crédito autorizado de acuerdo al detalle siguiente:

Código	Cliente	Saldo al 31/12/2012	Límite de crédito autorizado	Total excedido
26	Grupo de Tubos de Acero, S.A.	980,500.00	600,000.00	380,500.00
38	Comercial de Tubos, S.A.	819,700.00	500,000.00	319,700.00
67	Distribuidora de Oriente, S.A.	1,100,200.00	650,000.00	450,200.00

(Cifras en Quetzales)

Efecto:

Riesgo de recuperabilidad en las cuentas por cobrar, por ventas a clientes que poseen su límite de crédito excedido y que no cuentan con la solvencia para cancelar sus deudas.

Recomendación:

Diseñar e implementar procedimientos que prevengan el registro de ventas a clientes con límite de crédito excedido, si previa autorización y evaluación por parte de la gerencia.

CONCLUSIONES

1. La falta de procedimientos adecuados para la identificación de clientes con límite de crédito excedido, incide directamente en el riesgo de reconocimiento de los ingresos, derivado a la falta de certeza que se tiene en la recuperación de los beneficios económicos asociados con la transacción.
2. Las deficiencias en los controles diseñados e implementados para la prevención del riesgo de incorrección o error material en el reconocimiento de ingreso, por parte de la empresa comercializadora de tubos de acero, se debe a la falta de capacitación y entrenamiento del personal encargado del proceso, ya que no cuentan con los conocimientos y habilidades adecuadas para la ejecución de los controles.
3. La falta de monitoreo, de la efectividad operativa de los controles diseñados por la empresa, conlleva un aumento en el riesgo de incorrección material o error material debido a la inadecuada implementación y ejecución de los controles para la prevención, detección y/o corrección oportuna de los riesgos.
4. La administración de la empresa, dedicada a la comercialización de tubos de acero, no ha considerado la importancia de mantener actualizados sus manuales de descripción de puestos, lo que conlleva la inadecuada comunicación al personal de la empresa, de sus atribuciones y responsabilidades en función de los puestos que ocupan, y su posición en la estructura organizacional de la empresa.
5. La falta de un manual de descripción de procesos, aumenta la probabilidad de deficiencias en la ejecución de los controles diseñados por la empresa, derivado de la inadecuada retroalimentación del proceso que conlleva el control, para que el mismo funcione de forma efectiva y ayude en la mitigación de los riesgos.

Las conclusiones anteriormente descritas confirman y comprueban la hipótesis planteada en el plan de investigación.

RECOMENDACIONES

1. Diseñar e implementar procedimientos que prevengan el registro de ventas a clientes con límite de crédito excedido, si previa autorización y evaluación por parte de la gerencia, con el objetivo de minimizar el riesgo en la recuperación de los beneficios económicos asociados con la transacción.
2. Elaboración de programas de entrenamiento y capacitación continua para el personal, así como programas de incentivos para la participación en seminarios, cursos y otros eventos, que desarrollen sus conocimientos y habilidades técnicas en el desarrollo de su trabajo.
3. La administración de la empresa, debe considerar la importancia de mantener una constante evaluación del ambiente de control, con el objetivo de determinar que los controles implementados funcionan satisfactoriamente, y los mismos previenen, detectan y/o corrigen oportunamente los riesgos.
4. Evaluar la necesidad de actualizar sus manuales de descripción de puestos, observando que los mismos se adapten a la situación actual de la empresa, y comunique de forma clara y concisa las atribuciones y responsabilidades que conlleva cada uno de los puestos.
5. Preparar un manual de descripción de procesos, en donde se detalle los procedimientos a efectuar al momento de la iniciación, autorización, registro y procesamiento de las transacciones, y su adecuado reconocimiento en los estados financieros de la empresa.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alcarria Jaime José J. -Contabilidad Financiera I -Universitat Jaume I - 2008 – 227 páginas.
2. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley - Auditoría Un Enfoque Integral - Pearson Prentice Hall – 2007 - 800 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala - Código de Comercio de Guatemala - Decreto 2-70 – 1970 – 180 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala - Ley del Impuesto al Valor Agregado - Decreto 27-92 -1992- 105 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala - Ley del Impuesto Sobre la Renta - Decreto 26-92 -1992 – 126 páginas.
6. De la Parra Eric, Madero María del Carmen - Estrategias de venta y negociación, Panorama Editorial, Segunda Reimpresión, 2005, Pag. 239
7. Enciclopedia de la Auditoría – Oceano Centrum – Editoreal Ocena – 2002 – 1315 páginas.
8. Federación Internacional de Contadores (IFAC) – Código de Ética para Contadores Profesionales (texto en lengua española) -2012 – páginas 161.
9. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) - Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad – Edición 2011- Parte I – 975 páginas.

10. Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee Foundation IASCF) – Normas Internacionales de Información Financiera – Edición 2012 – Parte A – 1,429 páginas.
11. Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee Foundation IASCF) – Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) – Edición 2009 – 245 páginas.
12. Molina Leiva José Ernesto - Introducción al Estudio de la Auditoría - Segunda Edición – 2008- páginas 110.
13. Perdomo Salguero Mario Leonel - Procedimientos y Técnicas de Auditoría III - Ediciones Contables, Administrativas –ECA - Primera Edición – 2006 - páginas 223.
14. Sánchez Curiel Gabriel - Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral - Pearson Prentice Hall - Segunda Edición – 2006 - 269 páginas.
15. Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) – Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados –PCGA- o Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF para la presentación de Estados Financieros en Guatemala – 2009 – 31 páginas.

WEBGRAFÍA

16. <http://aermotor.com.mx/laminayaceros/productos.php?idprod=11>

17. <http://es.wikipedia.org/wiki/Acero> -21 páginas.

18. http://es.wikipedia.org/wiki/Bien_econ%C3%B3mico – 7 páginas.

19. <http://es.wikipedia.org/wiki/Empresa> -7 páginas.

20. http://es.wikipedia.org/wiki/Estados_financieros -3 páginas.

21. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tuber%C3%ADa> -4 páginas.

22. <http://www.ccee.org.gt/ccee/about/memoria-del-colegio/> -48 páginas

23. <http://www.niifpymes.com> -1 páginas.

24. <http://www.ternium.com/products> -1 páginas.

