

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“AUDITORÍA EXTERNA AL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, REGISTRADO DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF), EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA QUE PRODUCE Y COMERCIALIZA MEDICAMENTOS”

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

VIVIAN MARIA ALESANDRA TUM HERNÁNDEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, junio de 2016

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

EXONERADA A LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

Exonerado de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas de conformidad con el numeral 6.4 del punto sexto del Acta 04-2011, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 21 de febrero de 2011.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE:	Lic. Luis Oscar Ricardo de la Rosa
SECRETARIO:	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
EXAMINADOR:	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

Guatemala 23 de diciembre de 2015

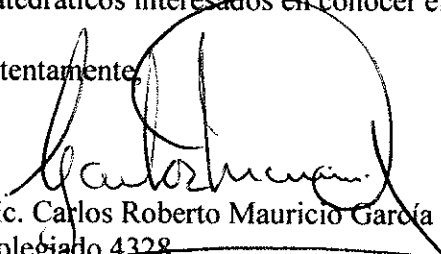
Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable señor Decano:

De conformidad con la providencia No. DIC.AUD.021-2014, emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna Vivian Maria Alesandra Tum Hernández, quién efectuó la investigación del punto de tesis titulado "AUDITORÍA EXTERNA AL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, REGISTRADO DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF), EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA QUE PRODUCE Y COMERCIALIZA MEDICAMENTOS", el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciada.

El trabajo presentado por la alumna Tum Hernández, reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para los catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Colegiado 4328

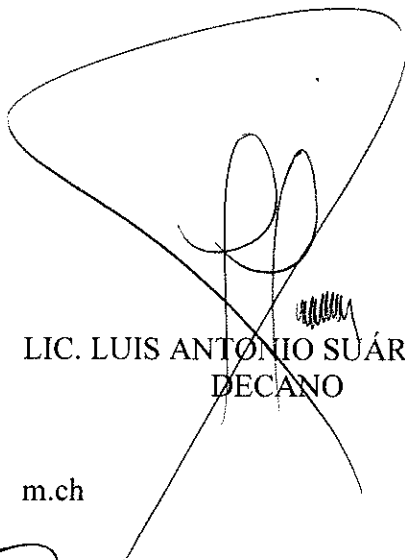


FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS
EDIFICIO S-8
Ciudad Universitaria zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,
TRES DE MAYO DE DOS MIL DIECISÉIS.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 06-2016 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 11 de abril de 2016, se conoció el Acta AUDITORÍA 026-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 25 de febrero de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA EXTERNA AL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, REGISTRADA DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF), EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA QUE PRODUCE Y COMERCIALIZA MEDICAMENTOS", que para su graduación profesional presentó la estudiante **VIVIAN MARÍA ALESANDRA TUM HERNÁNDEZ**, autorizándose su impresión.

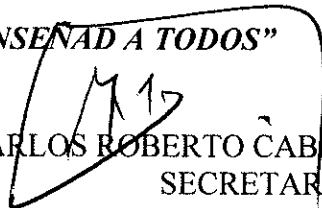
Atentamente,



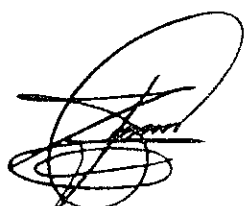
LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ RO
DECANO

m.ch

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



DEDICATORIA

- A DIOS:** Mi padre celestial, que me ha dado a su Espíritu Santo, quién es mi mejor compañero en el transcurso de esta aventura, llamada vida.
- A MIS PADRES:** Byron de León y Guadalupe Hernández por ser un ejemplo de esfuerzo y amor. Por ser de inspiración y muestra que las cosas se pueden lograr, gracias por su amor y paciencia. Los amo!
- A MI ABUELITA:** Dionisia Velásquez, por ser parte fundamental de mi vida y estar siempre presente, gracias por sus consejos, enseñanzas y amor.
- A MIS HERMANOS:** Sergio Efraín y Lilian María, son el mejor regalo que mis papás me han dado, gracias por cada anécdota compartida y por ser parte de este logro.
- A MI SOBRINO(A):** Por que desde el vientre de su mamá inicia a ser una gran bendición en nuestra familia.
- A MI FAMILIA:** Por estar compartiendo conmigo la culminación de esta meta.
- A MIS AMIGOS:** Por el valioso tiempo compartido, cada sonrisa, por sus enseñanzas y cada palabra de ánimo.

A MI PADRINO:

Lic. Edwin Castellanos, que es profesional digno de admirar y excelente ser humano, gracias por darme la oportunidad de iniciar mi desarrollo profesional y otorgarme su valiosa amistad.

**A FACULTAD DE
CIENCIAS
ECONÓMICAS**

Que ha formado grandes profesionales para contribuir al país y hoy me da la oportunidad de ser uno a ellos.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA INDUSTRIAL DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS	
1.1.	Empresa 1
1.2.	Clasificación de las empresas 1
1.2.1.	Según la procedencia de su capital 1
1.2.2.	Según la forma jurídica 1
1.2.3.	Según la magnitud 2
1.2.4.	Según su actividad económica 2
1.3.	Empresa industrial de productos farmacéuticos 3
1.3.1.	Definición 3
1.3.2.	Características de la industria farmacéutica 3
1.3.3.	Estructura organizacional 5
1.4	Legislación aplicable 8
CAPÍTULO II	
AUDITORÍA EXTERNA	
2.1.	Definición auditoría 15
2.2.	Auditoría externa en el área financiera 15
2.2.1.	Definición 15
2.2.2.	Objetivos 16
2.3.	Normas que regulan la ejecución de una auditoría 17
2.3.1.	Definición 17
2.3.2.	Objetivos 17
2.3.3.	Normas Internacionales de Auditoría 18
2.4.	Estados financieros 18
2.4.1.	Marco de información financiera utilizado para elaborar los estados financieros 19
2.4.2.	Características generales de los estados financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 20
2.4.3.	Componentes de los estados financieros 24
CAPÍTULO III	
COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	
3.	Definición 25
3.1.	Clasificación de los bienes incluidos en el componente de propiedades, planta y equipo 25
3.1.1.	Propiedades, planta y equipo de una empresa farmacéutica 26

3.2	Presentación en los estados financieros	27
3.3	Norma Internacional de Contabilidad No. 16 “Propiedades, planta y equipo” (NIC 16)	27
3.3.1	Reconocimiento	28
3.3.2	Componentes del costo	29
3.3.3	Costos posteriores	31
3.3.4	Medición posterior al reconocimiento	31
3.3.5	Depreciación	34
3.3.6	Métodos de depreciación	37
3.3.7	Baja de activos	39
3.3.8	Información a revelar	39
3.4	Otras normas relacionadas con el componente de propiedades, planta y equipo	41
3.4.1	Norma Internacional de Contabilidad No. 17 – Arrendamientos	41
3.4.2	Norma Internacional de Contabilidad No. 40 – Propiedades de Inversión	43
3.4.3	Norma Internacional de Información Financiera No. 5 – Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas	47
3.4.4	Norma Internacional de Contabilidad No. 36 - Deterioro del valor de los activos	48

CAPÍTULO IV

ETAPAS DE LA AUDITORÍA EXTERNA DEL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

4.1.	Etapa de planificación	51
4.1.1	Actividades preliminares	51
4.1.2	Acuerdo de los términos del encargo	53
4.1.3	Actividades de planificación	54
4.1.4	Determinación de la importancia relativa	56
4.1.5	Plan de auditoría	57
4.1.6	Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de evaluación de riesgos de incorrección material	58
4.1.7	Identificación y valoración de los riesgos	65
4.1.8	Respuestas del auditor a los riesgos valorados	67
4.1.9	Documentación del plan de auditoría	70
4.2	Etapa de ejecución	70
4.2.1	Documentación de auditoría	70
4.2.2	Evidencia de auditoría	71
4.2.3	Procedimientos a ser aplicados en la auditoría del componente de propiedades, planta y equipo	73
4.3	Etapa de terminación	79
4.3.1	Informe de auditoría	79
4.3.2	Consideraciones especiales – Auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida, específicos de un estado financiero.	80
4.3.3	Comunicación de las deficiencias de control interno	86

CAPÍTULO V
AUDITORÍA EXTERNA AL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO REGISTRADO DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA QUE PRODUCE Y COMERCIALIZA MEDICAMENTOS (CASO PRÁCTICO)

5.1	Antecedentes de la empresa	88
5.2	Planificación de auditoría	99
5.2.1	Identificación y valoración de riesgos de incorrección	
	Material	102
5.2.2	Estrategia de auditoría	108
5.2.3	Evaluación de control interno	110
5.3	Ejecución del trabajo de auditoría	127
5.4	Terminación de auditoría	151
5.4.1	Informe de auditoría	151
	Conclusiones	170
	Recomendaciones	171
	Referencias bibliográficas	172

ÍNDICE DE TABLAS

Descripción	Página
Aspectos tributarios del componente de propiedades, planta y equipo	10
Porcentajes de depreciación de propiedades, planta y equipo	11
Aspectos tributarios por revaluación de propiedades, planta y equipo	12
Aspectos tributarios por mejoras o construcciones de propiedades, planta y equipo	12
Normas aplicables en una auditoría de estados financieros	18
Agrupación de datos	23
Importancia relativa	23
Ejemplo de criterios de reconocimiento de activos	29
Costos posteriores	33
Frecuencia de revaluaciones	35
Otras situaciones aplicables para el cálculo de depreciación	41
Factores a considerar para determinar la vida útil de un activo	42
Información a revelar con ejemplos	46
Información a revelar en los estados financieros	46
Normas relacionadas con la NIC 16	47
Aspectos a considerar al momento de contabilizar arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendatario	48
Aspectos a considerar al momento de contabilizar arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendador	49
Alcance de la NIC 40 Propiedades de inversión	49
Diferencia entre propiedades de inversión y propiedades, planta y Equipo	50
Medición de las propiedades de inversión	51
Transferencias hacia propiedades de inversión	52
Transferencias de propiedades de inversión	52
Indicios de deterioro	54
Definiciones relacionadas con importe recuperable	55
Indicios de reversión deterioro	57
Lista para evaluar la aceptación del cliente	59
Matriz para evaluar la asignación del equipo de auditoría	60
Aspectos a evaluar en la elaboración de estrategia global de auditoría	62
Descripción de elementos del concepto de importancia relativa	63

Factores a evaluar para elegir la base para el cálculo de la importancia relativa	64
Elementos del plan de auditoría	65
Ejemplos de procedimientos analíticos	66
Ejemplos de procedimientos de observación e inspección	66
Elementos del entorno de control	69
Elementos de valoración de riesgo	70
Elementos de sistema de información	70
Elementos de actividades de control	71
Elementos de seguimiento de controles	71
Afirmaciones de activos, pasivos y patrimonio	73
Procedimientos en respuestas a la valoración de riesgos	75
Ejemplos de pruebas de controles	75
Ejemplos de suficiencia y adecuación	78
Fuentes de evidencia de auditoría	79
Aspectos de los medios para seleccionar elementos	80
Documentación a solicitar por baja de activos	83
Aspectos a evaluar con relación a la presentación de los bienes	85
Aspectos relacionados con el control interno	85
Normativa relacionada con el informe de auditoría	86
Aspectos a evaluar para la formación de la opinión	86
Marcos de información financiera	87
Componentes del concepto de elemento	87
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría de un elemento o estado financiero	89
Consideraciones relativas a la formación de la opinión e informes	91
Contenido de informe de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida.	92

ÍNDICE FIGURAS

Descripción	Página
Ejemplo de la estructura organizacional de una empresa farmacéutica	6
Esquema de actividades preliminares al encargo de auditoría	59
Aspectos generales a considerar en el conocimiento del cliente	68
Componentes de control interno	69
Afirmaciones de transacciones y hechos durante el período	73
Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar	74
Cuentas relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo	75

INTRODUCCIÓN

Las empresas que operan en la economía guatemalteca tienen el reto empresarial de competir de manera eficiente en el mercado. Debido al avance tecnológico y la globalización; las empresas deben tomar decisiones oportunas que les permita mantener un alto nivel competitivo, por lo tanto, es necesario tener información confiable que sirva de base para el análisis financiero, operativo y logístico que permita el logro de objetivos, a través de tomar decisiones oportunas para contribuir en mantener un desarrollo constante.

La información que se obtiene de las operaciones que realizan las empresas durante determinado período, se resumen en los estados financieros que se presentan. El objetivo de los mismos es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Éstos sirven como instrumento para presentar los resultados de la administración en la gestión de los recursos de la empresa.

Normalmente, un conjunto completo de estados financieros comprende el estado de situación financiera, estado de resultados integrales, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujos de efectivo, así como las notas a los estados financieros. Sin embargo, existen componentes o elementos significativos que integran los estados financieros, que en ocasiones los accionistas o inversionistas necesitan conocer particularidades detalladas de los mismos.

Por ejemplo una empresa industrial que opera en el mercado farmacéutico, regularmente cuenta con una planta de producción amplia y con maquinaria suficiente para llevar a cabo los procesos productivos; las cifras y valores que se presentan en los estados financieros correspondientes al componente de propiedades, planta y equipo son materialmente significativos, este aspecto convierte a los activos fijos en un componente importante, el cual puede ser auditado por el contador público y auditor independiente de manera individual; por tal motivo, el auditor debe evaluar los procedimientos que la administración ha implementado para determinar un valor adecuado de sus activos.

Es importante mencionar que, a través del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, quien es la entidad rectora de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se publicó una resolución que establece adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros. La aplicación de esta normativa mejora la competitividad de las empresas ya que proporciona transparencia en la información financiera.

Lo anterior evidencia que el Contador Público y Auditor debe conocer los lineamientos para llevar a cabo una auditoría de un elemento de los estados financieros conforme a Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF y aplicar las Normas Internacionales de Auditoría en su desempeño como auditor externo. El presente trabajo de investigación presenta de forma detallada y estructurada aspectos importantes de cómo efectuar este tipo de trabajo.

En el capítulo I, se aborda el concepto de empresa y como se clasifica dependiendo del punto de referencia que se utilice, para luego enfocarse específicamente en la industria farmacéutica que es la unidad de análisis que fue objeto de estudio presentando de forma detallada sus características, forma de organización y la legislación aplicable.

El capítulo II se incluye el concepto de auditoría y su aplicación en el área financiera. Además, se describe la normativa técnica que se debe considerar al efectuar una auditoría externa, los estados financieros y como éstos a su vez están conformados por componentes y elementos. Los diferentes marcos de referencia utilizados para su elaboración, detallando las características de los estados financieros presentados de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

El capítulo III se enfoca en el componente de los estados financieros que será objeto de auditoría en este caso se refiere a Propiedades, planta y equipo que incluye definición, forma de reconocimiento inicial y posterior, entre otros; enfocado a presentar ejemplos prácticos de su aplicación para una mejor comprensión, de acuerdo a lo indicado en la

Norma Internacional de Contabilidad No. 16 Propiedades, planta y equipo, y otras normas relacionadas.

El capítulo IV, se presenta de forma estructurada la forma de realizar una auditoría externa de un elemento, cuenta o partida de los estados financieros, considerando la planificación como base fundamental para llevar a cabo la etapa de ejecución que es donde se comprueba los riesgos determinados, hasta su culminación al emitir el informe de auditoría.

El capítulo V, se presenta el caso práctico donde se efectúa una auditoría externa al componente de Propiedades, planta y equipo y las cuentas relacionadas; registradas de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera NIIF de una empresa farmacéutica que produce y comercializa medicamentos, donde se muestra el proceso, metodología y análisis efectuado previo a elaborar el informe final de auditoría.

Por último, se presenta las conclusiones obtenidas como resultado de la investigación y las recomendaciones planteadas.

CAPÍTULO I

EMPRESA INDUSTRIAL DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS

1.1. Empresa

Definición

“Conjunto de medios humanos y materiales que se disponen para conseguir una finalidad según un esquema determinado de relaciones y dependencias entre los diferentes elementos que la componen”. (13:32)

“La empresa está formada por un conjunto de partes interrelacionadas de forma directa o indirecta para conseguir una finalidad”. (13:32)

1.2. Clasificación de las empresas

Existen diferentes criterios para la clasificación de las empresas según los factores que se tomen en consideración, a continuación, se describen algunas clasificaciones:

1.2.1. Según la procedencia de su capital

De acuerdo al origen de su capital y el objetivo que persiguen, estas se clasifican en:

- **Empresas públicas**

El capital de trabajo proviene del Estado y su objetivo es satisfacer necesidades de la población, es decir son de carácter social.

- **Empresas privadas**

El capital de trabajo proviene de inversionistas particulares y su objetivo principal es la obtención de lucro.

1.2.2. Según la forma jurídica

En esta clasificación se considera la titularidad de la empresa y la responsabilidad legal de sus propietarios:

- **Empresas individuales**

Estas pertenecen a una persona. Ésta puede responder frente a terceros con todos sus bienes; es decir, con responsabilidad ilimitada. Es la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar.

- **Empresas societarias o sociedades**

Están constituidas por varias personas, dentro de esta clasificación está la sociedad anónima, la sociedad colectiva, entre otras.

1.2.3. Según la magnitud

Esta clasificación determina la clase de empresa según el tamaño de la misma, y se clasifican en pequeña, mediana y grande. Los criterios para determinar la clasificación son varios, entre los cuales está el monto de su capital, la cantidad de empleados, el grado de tecnología utilizado en el proceso productivo y el volumen de ventas.

1.2.4. Según su actividad económica

Las empresas se agrupan de acuerdo a su objeto u ocupación por lo que se clasifican en:

- **Comerciales**

Se dedican propiamente al comercio, siendo su función principal la compra-venta de productos terminados en donde participan dos intermediarios que son el productor y el consumidor.

- **Industriales**

Tienen como fin elaborar o convertir materias primas en productos semi-elaborados y productos terminados, con la finalidad de negociarlos en el mercado.

- **Servicios**

Conformadas por las empresas que prestan un servicio, por ejemplo, los servicios profesionales de un auditor externo.

1.3. Empresa industrial de productos farmacéuticos

1.3.1. Definición

“La industria es una actividad económica, productiva que se caracteriza por la transformación de materias primas con el objetivo de producir bienes de consumo final, la característica principal es que el producto surge una transformación de su estado original hasta su estado final para la venta.” (18:29)

Se define como el conjunto de procesos realizados de forma sistemática a través de medios mecánicos y eléctricos siendo su fin la transformación de las materias primas, durante el proceso industrial se convierte en producto terminado que representan bienes de consumo.

Según la definición anterior se puede decir que la industria farmacéutica, es el sector de la producción que se dedica a la fabricación, preparación y envasado de productos químicos para uso médico, que previene o cura enfermedades del ser humano. Usualmente se conocen con el nombre de medicamentos.

La industria farmacéutica utiliza la materia prima que proviene de las industrias químico farmacéuticas por lo que existe una combinación entre la industria química y la farmacéutica lo que da como resultado final el medicamento.

Existen empresas que se dedican al estudio y creación de nuevos productos medicinales y aquellas que producen y comercializan productos que ya existen en el mercado farmacéutico a través de la importación de productos semielaborados a granel para realizar la etapa final de envasado y etiquetado.

Entre los productos con mayor comercialización se encuentran las pastillas, cápsulas, jarabes, ampollas, entre otros.

1.3.2 Características de la industria farmacéutica

Esta rama de la industria cuenta con características particulares las cuales se detallan a continuación:

a) Forma de venta

Existen medicinas que se venden sin prescripción médica usualmente denominados productos populares que son utilizados para curar enfermedades de bajo riesgo clínico; productos con prescripción, los cuales son comercializados con receta médica y productos especializados que se venden únicamente con receta médica especial, es decir que el vendedor retiene la receta con el objeto de controlar la venta de los mismos.

b) Forma de distribución

Generalmente la industria de fármacos distribuye sus productos de forma indirecta a través de varios entes o intermediarios hasta llegar al consumidor final, a continuación, se detallan los mismos:

- **Productor**

Conocido también como droguerías es el fabricante directo y este se encarga de la promoción del medicamento para realizar la venta a distribuidores directos.

- **Distribuidor**

Empresas que se encargan de comprar a varios productores y que posteriormente distribuye a los establecimientos comerciales conocidos como farmacias.

- **Farmacias**

Son establecimientos comerciales que distribuyen al consumidor final, distintos medicamentos.

- **Consumidor final**

Persona que consume el medicamento adquirido.

c) Sustancias utilizadas en la producción

Los productos farmacéuticos pueden ser naturales estos se derivan de fuentes vegetales y animales entre los productos más conocidos están las vitaminas y los sintéticos estos son elaborados mediante técnicas microbiológicas y químicas.

d) Operaciones

Las actividades principales que realizan las empresas farmacéuticas son: la importación, producción, envasado, comercialización y distribución de bienes de origen químico con el objetivo de prevenir o curar enfermedades del ser humano.

1.3.3 Estructura organizacional

Es la base para la organización y funcionamiento de la empresa, su diseño y aplicación está íntimamente relacionado para alcanzar los objetivos y el fin principal de la empresa.

La estructura organizacional está compuesta por departamentos y estos en divisiones; en todos los niveles existe asignación de responsabilidad y evaluación en el cumplimiento de objetivos. Generalmente se representa de manera gráfica la relación formal entre las diversas unidades que la integran, así como sus principales funciones y los canales de supervisión, a continuación, se presentan un organigrama según las características de las empresas farmacéuticas:

Organigrama de la organización

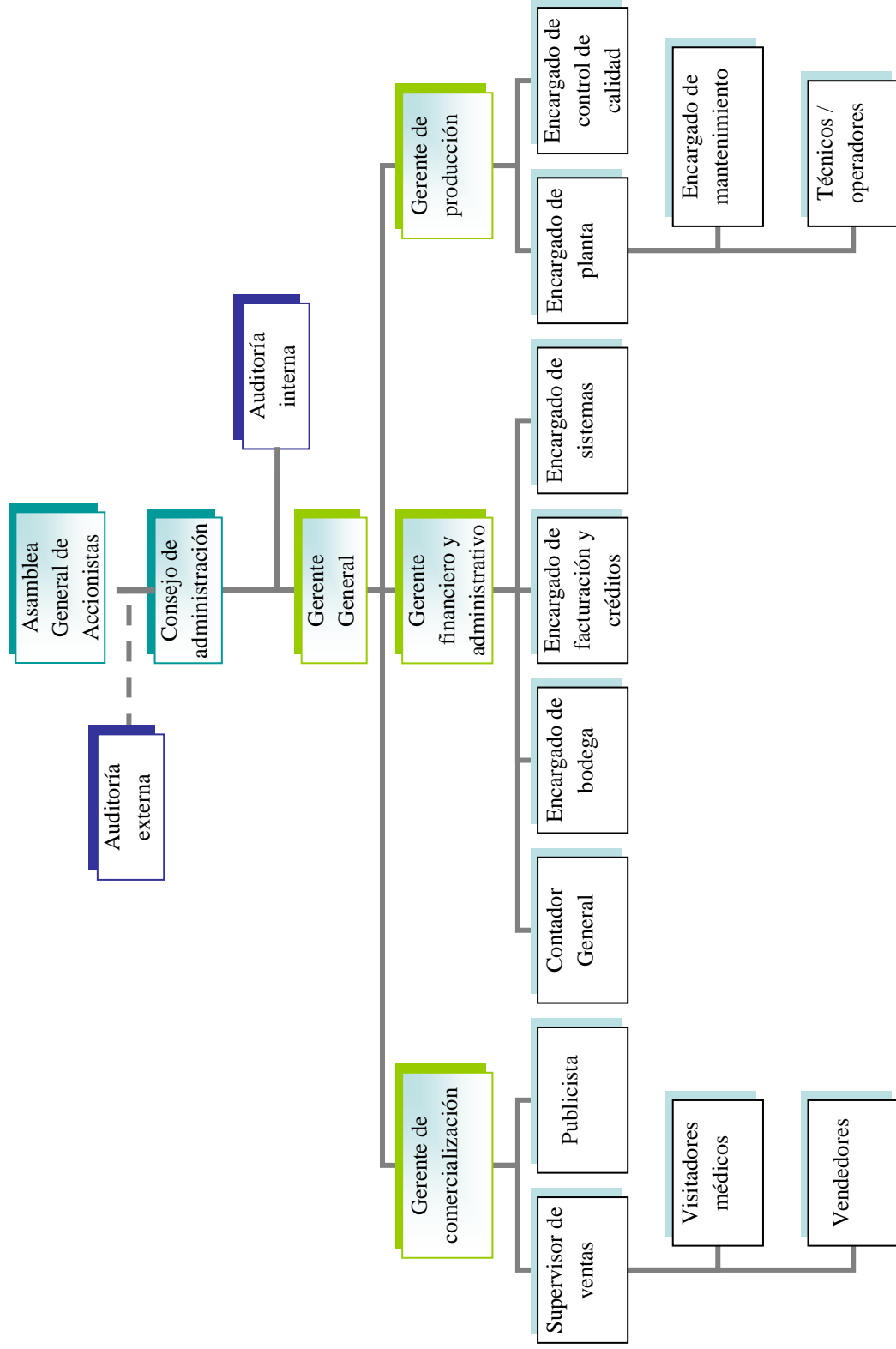


Figura 1. Ejemplo de la estructura organizacional de una empresa farmacéutica
Fuente: Elaboración propia, con base en la investigación realizada.

Funciones

El objetivo que persigue la empresa al establecer su estructura organizacional es que cada departamento cumpla con los objetivos asignados, a continuación, se describen las funciones y responsabilidades de algunos entes.

- **Consejo de administración**

Encargados de proteger, velar y representar los intereses de los accionistas de la empresa. Además, tiene a su cargo la planeación del recurso humano de la organización, específicamente de los gerentes y altos miembros. Es tarea del consejo definir el perfil de los gerentes y del gerente general, de igual forma, deben establecer políticas y normas que dirijan a los mismos.

- **Auditoría interna**

Evalúa el desempeño interno de la empresa de forma constante y permanente e informa directamente al consejo de administración sobre las actividades, operaciones, funciones, cumplimiento de políticas y procedimientos que desarrollan todos los departamentos.

- **Auditoría externa**

Revisa y evalúa el desempeño de actividades, operaciones y funciones de la organización, incluyendo el trabajo del departamento de auditoría interna, es un asesor externo e independiente que informa sobre el resultado de su trabajo, directamente al órgano de mayor jerarquía de la entidad.

- **Gerencia general**

Este órgano tiene la responsabilidad de administrar todos los recursos de la empresa. Esto significa que debe ejercer la supervisión y evaluación continua de las funciones que desempeñan todos los departamentos de la empresa, a través de los gerentes asignados a cada área, coordinando las funciones de la planeación estratégica.

- **Gerencia de comercialización**
Se encarga de coordinar al equipo de mercadotecnia o publicidad y a los vendedores, buscando cumplir con los objetivos de venta a través de la coordinación conjunta de ambos departamentos.
- **Gerencia financiera y administrativa**
Planea, ejecuta y dirige la gestión administrativa, operativa y financiera de la empresa, a través de los sistemas de control que faciliten la operación, con el objetivo de asesorar a la gerencia general con relación a estos asuntos.
- **Gerencia de producción**
Recae la responsabilidad de la producción y control de calidad de los productos que se desarrollan en el laboratorio.

1.4 Legislación aplicable

Las empresas que se encuentran constituidas en Guatemala están afectas a leyes vigentes que son de observancia general, y a las cuales se les debe dar cumplimiento.

Además, existen leyes con sus respectivos reglamentos, normas y decretos que regulan la producción, importación, exportación, tenencia, expendio, prescripción entre otros, de productos farmacéuticos. Todo ello bajo la vigilancia de la Dirección General de Servicios de Salud en la división de control de medicamentos. Esta división otorga el registro sanitario para garantizar la calidad del producto, para obtenerlo es necesario cumplir con los requisitos de control de medicamentos, análisis y aprobación del laboratorio Nacional de Salud, establecido en el Instituto de Nutrición de Centroamérica y Panamá (INCAP), el registro sanitario es indispensable para poder comercializar el producto.

A continuación, se detallan algunas leyes, reglamentos y normas específicas aplicables:

Constitución Política de la República de Guatemala

Ley suprema de la República de Guatemala que rige todo el Estado y sus demás leyes. Estableciendo el derecho a la salud de la población y la obligación del Estado de brindar

asistencia social a todos los habitantes. En el artículo 96 de esta ley se establece que debe controlar la calidad de los productos farmacéuticos.

Código de trabajo, Decreto 1441 y sus reformas

Ley que regula las relaciones entre patronos y trabajadores, así como lo relacionado a pago de salarios, bonificaciones y prestaciones.

Código de Salud, decreto 90-97 y sus reformas

Regula lo relativo a las acciones de prevención, promoción, recuperación y rehabilitación de la salud de todos los habitantes.

Ley de Actualización tributaria Decreto 10-2012 y sus reformas

El objetivo de esta ley es gravar todas las rentas generadas en el país las cuales están afectas a un impuesto determinado según su característica y origen, existen dos regímenes, los cuales se mencionan a continuación:

a) Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

El régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas establece un impuesto del 28% sobre la utilidad que obtenga al final del período fiscal. Con las reformas fiscales se establece una disminución del impuesto de forma gradual, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Período	Impuesto
Del 01 de enero al 31 de diciembre 2014	28%
Del 01 de enero al 31 de diciembre 2015	25%

Aspectos específicos relacionados con la cuenta de Propiedades, planta y equipo

Tabla 1:

Aspectos tributarios de la cuenta de propiedades, planta y equipo

Aspecto	Condición	Base
Depreciaciones consideradas como gasto deducible	Únicamente las que corresponden sobre bienes de activo fijo, propiedad del contribuyente y que se utilizan en las actividades lucrativas que generan rentas gravada.	Artículo 25
Método de depreciación	Se realizará aplicando el método de línea recta.	Artículo 27
	A solicitud de los contribuyentes, cuando demuestren documentalmente que no resulta adecuado el método anterior (por características, intensidad de uso y otras condiciones especiales de los bienes). La Administración Tributaria puede autorizar otros métodos.	
Forma de cálculo (Método línea recta)	Sobre el valor de adquisición, instalación y montaje, de producción o revaluación del bien; un porcentaje (%) anual, fijo y constante.	Artículo 27
Forma de aplicación del cálculo de depreciación	Esta debe aplicarse de forma consistente. Una vez adoptado o autorizado el método de depreciación rige para el futuro y no puede cambiarse sin autorización de la Administración tributaria.	Artículo 25 segundo párrafo
	Cuando por cualquier circunstancia la cuota de depreciación no se deduce en el período de liquidación anual o se hace por un valor inferior al que corresponde, no se tiene el derecho a deducir tal cuota en períodos de imposición posteriores.	
Base para el cálculo de depreciación	El costo de adquisición, producción o revaluación de los bienes.	Artículo 26
	En el caso de los bienes inmuebles, se utilizará el valor más reciente que conste en la matrícula fiscal o el catastro municipal el que se mayor.	
	No se depreciará el valor de la tierra (terreno). En caso de que no se detalle el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al 70% del valor total del inmueble.	
	Valor de las mejoras incorporadas con carácter permanente.	
Que incluye el valor de costo	Cuando se efectúen mejoras a bienes depreciables, el límite de la depreciación a registrar será el saldo no depreciado más el valor de las mejoras lo que constituirá el nuevo valor inicial a depreciar.	
	Gastos incurridos con motivo de compra, instalación y montaje de los bienes y otros similares, hasta ponerlos en condición de ser usados.	

Nota. Fuente: Elaboración propia, con base en la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012.

Porcentajes de depreciación

Según el artículo 28 de la citada ley, indica que los porcentajes anuales máximos que pueden ser aplicados para el método de línea recta, son los siguientes:

Tabla 2:

Porcentajes de depreciación de propiedades, planta y equipo

Bienes	Porcentaje (%) (1)
Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras	5
Árboles, arbustos, frutales y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, incluidos los gastos capitalizables para formar las plantaciones.	15
Instalaciones no adheridas a los inmuebles, mobiliario y equipo de oficina, buques, tanques, barcos y material ferroviario, marítimo, fluvial o lacustre	20
Semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo.	20
Equipo de computación	33.33
Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, cubiertos y similares	25
Reproductores de raza, machos y hembras. (La base será: El costo de tales animales menos su valor de ganado común)	25
Para los bienes muebles no indicados, anteriormente.	10

Nota. Fuente: Congreso de la República de Guatemala. Ley De Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. Guatemala 2012, 106p.

(1) Según el artículo 24 del reglamento, las entidades pueden aplicar porcentajes menores a los descritos anteriormente, si consideran conveniente de acuerdo al uso de los bienes, debiendo expresar en su contabilidad el porcentaje utilizado, el cual una vez adoptado no podrá ser variado.

Activos revaluados

La entidad puede optar por revaluar sus bienes, los cuales puede registrar de la siguiente forma:

Tabla 3:

Aspectos tributarios por revaluación de propiedades, planta y equipo

Forma	Características	Resultado	Consideraciones específicas	Base legal
Por simple partida contable	Es aquella para la cual no se obtuvo avalúo y el valor revaluado no se inscribió en el Registro General de la Propiedad.	No genera ganancia de capital y por ende no se paga impuesto.	Al enajenarse dichos activos la diferencia entre el valor de la venta y el valor en libros (anterior a la revaluación). Si está afecta al pago del impuesto de ganancias de capital.	Artículo 84, numeral 3, literal c, inciso v). Artículo 75 del reglamento.
Propiedades, planta y equipo revaluados que pagan impuesto	Deberá acreditarse la revaluación en el Registro General de la Propiedad para que proceda su posterior depreciación. Este caso aplica para los bienes muebles.	Se paga un impuesto por ganancia de capital del 10%.	Solo se admiten depreciaciones sobre el aumento en valores de propiedades, planta y equipo depreciables que al revaluarse se hubiera pagado el impuesto correspondiente.	Artículo 84, numeral 3, inciso b)
			Las revaluaciones deben contabilizarse acreditando una cuenta de superávit de capital por revaluación que permita cuantificar su monto.	

Nota. Fuente: Congreso de la República de Guatemala. Ley De Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. Guatemala 2012, 106p.

Tabla 4:

Aspectos tributarios por mejoras o construcciones de propiedades, planta y equipo

Concepto	Característica	Tratamiento	Base legal
Mejoras en inmuebles arrendados.	No fueren estas compensadas por los arrendantes y se hayan convenido en el contrato.	Deben ser deducidas (Gasto anticipado) durante el plazo del contrato de arrendamiento, en cuotas sucesivas e iguales	Artículo 21, numeral 14. Primer párrafo.
Construcciones en terrenos arrendados o mejoras a inmuebles arrendados.	Cuando se haya convenido en el contrato que los arrendatarios serán propietarios de la construcción. Y que esta no sea compensada por el arrendante.	El arrendatario debe registrar como activo fijo en la cuenta de "Construcciones en propiedad ajena" y depreciar por el método de línea recta por el tiempo de vigencia del contrato,	Artículo 21, numeral 14. Segundo párrafo. Y Artículo 13 del reglamento.
Mejoras permanentes.	Impliquen modificación de la contextura original del bien, prolonguen su vida útil o incrementen su capacidad productiva.	Serán consideradas como bienes de activo fijo depreciables.	Artículo 21 numeral 18 de la Ley y Artículo 15 del reglamento.

Nota. Fuente: Congreso de la República de Guatemala. Ley De Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. Guatemala 2012, 106p.

b) Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas

A partir del año 2014 se aplica el impuesto, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Rango de renta	Importe fijo	Tipo impositivo
Q 0.01 a Q 30,000	Q 0.00	5% sobre la renta imponible
Q 30,001 en adelante	Q 1,500	7% sobre el excedente de Q 30,000

Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92 y sus reformas

Las empresas ubicadas en Guatemala, están sujetas al pago mensual del Impuesto al valor agregado, generalmente este impuesto se origina en el momento de realizar ventas o compras, la tarifa es del 12%. El impuesto generado por las ventas se le denomina IVA débito y por las compras IVA crédito. El cálculo del impuesto neto se realiza restando los impuestos descritos anteriormente, si el saldo del IVA débito es mayor este se paga a la Superintendencia de Administración Tributaria, en caso contrario este monto constituiría un saldo a favor de la empresa.

Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO), Decreto 73-2008 y sus reformas

Este impuesto se aplica a personas individuales, jurídicas y otras formas de organización empresarial que dispongan de patrimonio propio y realicen actividades agropecuarias o mercantiles en el territorio nacional, si obtienen un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos. La tarifa del impuesto es el 1% sobre la cuarta parte del monto que resulte mayor entre el activo neto o los ingresos brutos, del período inmediato anterior. El pago del impuesto se realiza trimestralmente.

Ley del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295

Las empresas privadas y públicas de Guatemala, están obligadas a inscribir a sus trabajadores en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Los trabajadores están sujetos al pago de una cuota de 4.83% sobre el sueldo ordinario, extraordinario y comisiones, dichas cuotas son descontadas del sueldo mensual de cada trabajador y enterado a las cajas de la institución por el patrono. Así mismo, los patronos están obligados a pagar el 10.67% de cuota sobre los sueldos pagados, el 1% de INTECAP y el 1% de IRTRA por cada empleado.

Existen otras leyes aplicables entre las que se pueden mencionar la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, Ley de Bonificación Anual para trabajadores del sector privado y público, Decreto 42-92 y la Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los trabajadores del Sector Privado, Decreto 76-78.

Reglamento para el Control Sanitario de Medicamentos y Productos Afines, Acuerdo Gubernativo Número 712-99

Su objetivo es normar el control sanitario sobre productos tales como medicamentos, estupefacientes, material de curación, entre otros. Además, establece los principios, normas, criterios y exigencias básicas sobre la eficacia, seguridad y calidad de los productos que establece el reglamento.

Reglamento para el Control de Precursores y Sustancias Químicas, Acuerdo Gubernativo Número 54-2003

Es aplicable a los establecimientos farmacéuticos o empresas que realicen actividades con precursores o sustancias químicas. Establece las obligaciones de éstos al realizar actividades como el comercio, expendio, industrialización, fabricación, análisis, envasado y todas las demás actividades relacionadas.

Reglamento Técnico Centroamericano de Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica

Aprobado por el Consejo de Ministros de Integración Económica, establece los principios y directrices de las buenas prácticas de manufactura que regulan todos los procedimientos, con el fin de asegurar la eficacia, seguridad y calidad de los productos.

CAPÍTULO II

AUDITORÍA EXTERNA

2.1. Definición auditoría

“Es sinónimo de examinar, verificar, investigar, consultar, revisar, comprobar y obtener evidencias sobre informaciones, registros, procesos, entre otros”. (11:5)

Existen diversos conceptos sobre la auditoría, considerando los mismos esta se delimita a la revisión sistemática integral o parcial de los registros, procedimientos, transacciones, operaciones y/o resultados de una organización, efectuada por un profesional de manera objetiva, con el fin de obtener evidencia que respalde la conclusión sobre el trabajo realizado.

2.2. Auditoría externa en el área financiera

Esta rama de la auditoría puede ser aplicada a toda clase de entidades y a diversas áreas, la cual es realizada por un profesional independiente que no tiene ningún vínculo laboral con la entidad en donde realiza el trabajo.

2.2.1. Definición

Existen diversas definiciones en relación a este tipo de auditoría a continuación se detallan algunas:

“Es aquella actividad consistente en la comprobación y examen de las cuentas anuales y otros estados financieros y contables con objeto de poder emitir un juicio, sobre su fiabilidad y razonabilidad” (5:5)

“Esta se lleva a cabo para determinar si los estados financieros en general han sido elaborados de acuerdo con el criterio establecido. Para determinar si los mismos han sido declarados de manera adecuada, el auditor debe realizar las pruebas requeridas para determinar si los estados contienen errores importantes u otras declaraciones erróneas” (11:15)

“Es una actividad profesional ejercida por un contador público y auditor en su carácter de auditor independiente dirigida a expresar una opinión independiente respecto a que los estados financieros de una entidad presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo de esa entidad, a una fecha y período determinado, preparados de acuerdo a normas de

información que la administración de la entidad haya seleccionado para su presentación a los usuarios de dicha información” (9:25)

Como se puede observar, en todas las definiciones hay elementos comunes que son características básicas, estas se detallan a continuación:

- Es una actividad realizada por un **profesional calificado e independiente**, es decir que tiene una adecuada preparación académica, experiencia profesional y competencia; sin intereses o influencias que menoscaben la objetividad.
- Se enfoca al examen de los **estados financieros** de la empresa, es decir que se revisan operaciones y registros contables evaluando su adecuada presentación según los principios y normas establecidas.
- Se elabora un **informe** que tenga efectos frente a terceros. La opinión del auditor se emite sobre si los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales según un marco de referencia.
- La información contable que se presenta en los estados financieros se elabora de acuerdo al marco **de referencia** aplicable, es decir que, dependiendo del país, las operaciones particulares de la empresa y la legislación vigente, este puede ser diferente según sea el caso.

2.2.2. Objetivos

a) General

Según la NIA 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría” establece que se busca aumentar el grado de confianza de los usuarios sobre la información que es examinada por el auditor, como resultado del trabajo se emite una opinión sobre si los estados financieros auditados y otra información incluida en los mismos; expresan fielmente en todos sus aspectos materiales la posición financiera de la empresa.

b) Específicos

- Verificar el cumplimiento del marco de referencia utilizado para la elaboración y presentación de los estados financieros.
- Examinar el manejo de los recursos financieros y determinar si la información financiera es oportuna, útil, adecuada y confiable.
- Verificar si la entidad ha implementado controles internos que le permitan el resguardo de sus bienes.
- Evaluar la eficacia y eficiencia de los controles internos existentes.
- Formular recomendaciones dirigidas a mejorar el control interno.

2.3. Normas que regulan la ejecución de una auditoría

Para la ejecución de una auditoría se hace necesario que existan normas y criterios generalmente aceptados que regulen la profesión de esta disciplina. Estos principios o normas son emitidos por asociaciones de profesionales quienes aportan conocimientos, experiencias y actualizaciones en esta rama, con el objetivo de que los profesionales que realizan una auditoría apliquen y cumplan con las mismas.

A la fecha se encuentran vigentes las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) como normativa aplicable a una auditoría de información financiera histórica, éstas se encuentran escritas en el contexto de la realización de una auditoría de estados financieros por un auditor independiente, se adaptan a las circunstancias según sea necesario cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica.

2.3.1. Definición

Las Normas Internacionales de Auditoría se pueden definir como el conjunto de normas que establecen las cualidades personales y requisitos profesionales que debe poseer el Contador Público y Auditor, además de los procedimientos técnicos a ser aplicados en la realización de una auditoría de estados financieros. Dichas normas establecen lineamientos y guías para la planificación, ejecución y terminación de una auditoría.

2.3.2. Objetivos

- Proporcionar el marco de referencia para realizar una auditoría de estados financieros.

- Establecer normas y lineamientos sobre el objetivo y los principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.
- Implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados.

2.3.3. Normas Internacionales de Auditoría

La normativa vigente que se debe aplicar para realizar una auditoría de información financiera histórica se encuentra dividida en secciones las cuales están adecuadas al proceso de auditoría, tal como se muestra a continuación:

Tabla 5:

Normas aplicables en una Auditoría de estados financieros

Etapas de una auditoría	Descripción de la normativa		Descripción
	Número	Norma	
Planificación	200 – 299	Principios generales y responsabilidades	Constituyen la base para iniciar una auditoría, ya que establecen consideraciones específicas para el auditor y procedimientos preliminares que servirán de base para realizar el trabajo.
	300 – 499	Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos determinados	
Ejecución	500 – 599	Evidencia de auditoría	Establecen las consideraciones que deben ser aplicadas durante la ejecución de la auditoría, para cumplir con la calidad que demanda este tipo de trabajo.
	600 – 699	Utilización del trabajo de terceros	
Terminación	700 – 799	Conclusiones y dictamen de Auditoría	Al finalizar el trabajo se debe elaborar el informe correspondiente, estas normas establece la forma y características de los documentos que deben ser elaborados, de acuerdo al tipo de trabajo y el resultado obtenido en las etapas anteriores.
	800 – 899	Áreas especializadas	

Nota. Fuente: Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad Volumen I. Décima tercera edición, enero 2014. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México, D. F. 2014, 1080 p.

2.4. Estados financieros

La información financiera de una entidad muestra las cifras o resultados obtenidos por las operaciones contables y financieras que se originaron en la utilización de los recursos de la empresa, a través de la inversión y operación de la misma. Esta

información debe ser comprensible y útil para los usuarios; por esta razón se presenta de forma estructurada a través de los estados financieros.

El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, además de ser una herramienta útil para los usuarios al tomar decisiones.

Según la NIC 1 “Presentación de Estados Financieros” describe que un juego completo de estados financieros incluye lo siguiente:

- Estado de situación financiera.
- Estado de resultado y otro resultado integral.
- Estado de cambios en el patrimonio.
- Estado de flujos de efectivo.
- Notas, comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.
- Estado de situación financiera al principio del primer período inmediato anterior comparativo, cuando una entidad aplique una política contable de forma retroactiva o realice un re expresión retroactiva de partidas en sus estados financieros.

2.4.1. Marco de información financiera utilizado para elaborar los estados financieros

Los estados financieros se deben elaborar utilizando un marco de información, en Guatemala las empresas aplican alguno de los siguientes:

- Disposiciones legales que regula la ley tributaria, en Guatemala se aplica la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), estas son aplicables a las empresas que no cotizan acciones y deuda en la bolsa de valores.
- Manual de Instrucciones contables para entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos. (*)

(*) Este marco de información financiera es aplicado a las instituciones que son fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos (SIB). Usualmente se le denomina el método percibido modificado, considerando que los ingresos se reconocen cuando son efectivamente percibidos y los gastos por lo devengado.

“Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Estas normas están conformadas por lo siguiente:

- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
- Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de la Información Financiera (CINIIF) o el antiguo comité de Interpretaciones (SIC).” (4:817)

2.4.2 Características generales de los estados financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad No. 1, se detallan aspectos importantes que se deben considerar al momento de elaborar los estados financieros, a continuación, se detallan los mismos:

Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF

Para que la información presentada a través de los estados financieros sea razonable, se deben cumplir con ciertos aspectos; los cuales se mencionan a continuación:

- Los efectos de las transacciones, así como otros sucesos y condiciones deben ser reconocidos de acuerdo a los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.
- Seleccionar y aplicar políticas contables de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad 8.
- Cuando sea necesario revelar información adicional a lo establecido en las NIIF, con el objetivo de lograr una presentación razonable.

En resumen, la información presentada en los estados financieros debe reflejar fielmente el resultado de las transacciones, sucesos ocurridos y condiciones existentes; con el objetivo de que la misma presente la situación y el rendimiento financiero obtenido.

Hipótesis de negocio en marcha

A éste concepto también se le denomina “Empresa en funcionamiento”, lo cual establece que una entidad continuará desarrollando su actividad económica en un futuro previsible. Por lo tanto, la elaboración de los estados financieros debe realizarse bajo la hipótesis que la empresa continuará en funcionamiento.

La dirección tiene la responsabilidad de evaluar las condiciones económicas presentes y prever las futuras para determinar si la entidad tiene la capacidad de continuar como empresa en funcionamiento. La responsabilidad del auditor es obtener evidencia suficiente y adecuada de que la evaluación realizada por la administración es adecuada o bien si existe alguna incertidumbre con respecto a dicho principio.

Según la NIA 570 “Empresa en Funcionamiento”, detalla algunos ejemplos de situaciones que pueden dar indicios que generan incertidumbre sobre dicho principio, a continuación, se detallan:

- Posición patrimonial negativa.
- No se cumple con estándares de producción y lo que origina la pérdida de un mercado importante de clientes.
- Obsolescencia de maquinaria productiva y no se cuenta con capital suficiente para reemplazar.
- Préstamos a plazo fijo con vencimiento próximo, sin perspectivas reales de reembolso o renovación.
- Dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- Indicios de que los acreedores retiren el apoyo financiero.
- Flujos de efectivo de actividades de operación o explotación negativos en los estados financieros históricos o prospectivos.
- Atraso o suspensión en los pagos de dividendos.

- Incapacidad de pago de obligaciones.
- Incumplimiento en los términos establecidos en los contratos de préstamos.
- Los proveedores cambian de otorgar crédito a pago únicamente a contado.
- Incapacidad de obtener financiamiento para el desarrollo de nuevos productos u otras inversiones, que son imprescindibles o esenciales.

Base contable de acumulación o devengo

“Este método contable describe los efectos de las transacciones, otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa, en el período en que los efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos se produzcan en un período diferente.” (4: A31).

Según la Ley de Actualización Tributaria en su artículo 52 segundo párrafo, indica que el sistema contable de lo devengado consiste en registrar los ingresos o los costos y gastos en el momento que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos.

Es importante mencionar que todos los estados financieros deben ser elaborarse utilizando esta base, con excepción del estado de flujos de efectivo.

Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos

Los estados financieros son resultado del procesamiento de transacciones, y otros sucesos, que se deben agrupar por clases de acuerdo con su naturaleza y función; por medio de realizar una agregación y clasificación para presentar la información condensada y clasificada, conformando así las partidas de los estados financieros, a continuación, se muestra un ejemplo:

Tabla 6:
Agrupación de datos

Transacciones	Partida de los estados financieros	Monto en Quetzales	%
Operaciones bancarias, recepción de efectivo y pagos efectuados	Caja y bancos	875,000	35
Adquisiciones y bajas de bienes utilizados para la prestación de servicios o la producción de bienes	Propiedades, planta y equipo	1,000,000	40
Compra de bienes destinados para la venta	Inventario	625,000	25
	Total, de activo	2,500,000	100

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Posterior a realizar el procedimiento anterior se debe determinar las partidas que poseen importancia relativa para que sean presentadas de forma separada en los estados financieros, en caso contrario se agrupa con otras partidas que carecen de importancia relativa en las notas a los estados financieros.

Para determinar si la información es material o posee importancia relativa se debe evaluar la magnitud y/o naturaleza que representa una partida de los estados financieros y la influencia que ésta tenga en las decisiones de los usuarios.

Tabla 7:
Importancia relativa

Partida de los estados financieros	% que representa sobre el total de los estados financieros (Magnitud)	Naturaleza
Propiedades, planta y equipo	40%	Generación de beneficios económicos futuros a través del proceso productivo.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Compensación

Una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que lo requiera o permita una NIIF.

Frecuencia de la información

Se debe presentar un juego completo de estados financieros por lo menos anualmente incluyendo información comparativa.

Información comparativa

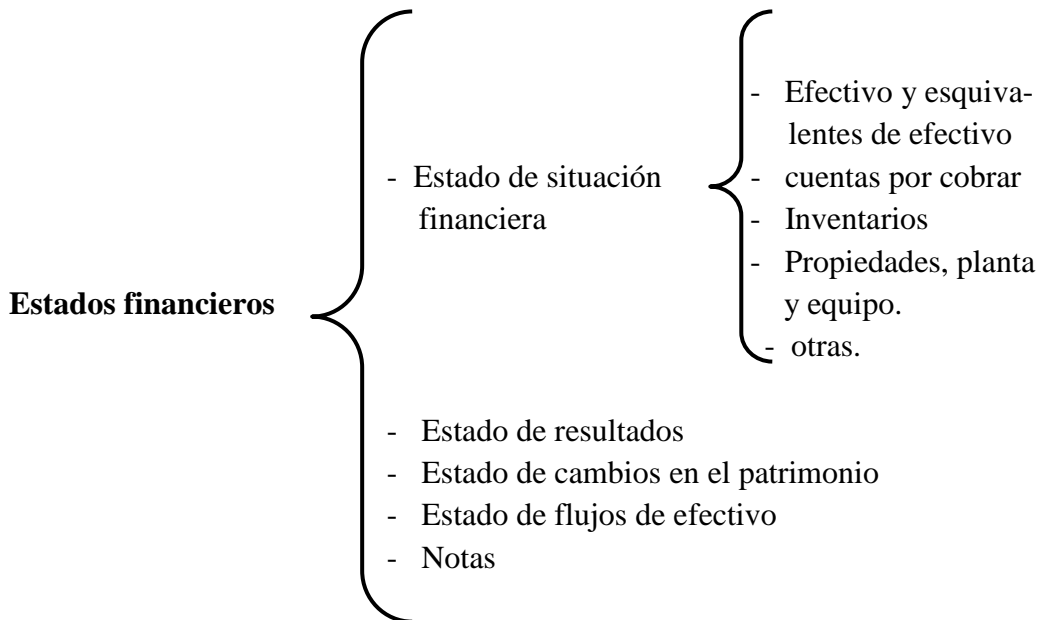
Presentar información comparativa con respecto al año anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo que presenta.

Uniformidad en la presentación

Esta característica va relacionada con mantener la presentación y clasificación de las partidas de los estados financieros de un período a otro; es decir, que se utilizó el mismo criterio y condiciones al momento de agrupar y registrar la información financiera.

2.4.3 Componentes de los estados financieros

Componente se define como un elemento que forma parte de la composición de un todo. Tomando de base la definición anterior los estados financieros están conformados por varios componentes y estos a su vez por varios elementos o cuentas; a continuación, se muestra la relación:



CAPÍTULO III

COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Las empresas industriales que se dedican a la producción y comercialización de medicamentos invierten gran parte de su capital en la adquisición de bienes que le son necesarios para llevar a cabo sus operaciones, considerando la naturaleza y función de los mismos; éstos se contabilizan en la cuenta de propiedades, planta y equipo convirtiéndolo así en una cuenta materialmente importante en la composición de los estados financieros.

3. Definición

“Son todos aquellos bienes que adquieren las empresas sin intención de venderlos y que le son necesarios para poder desarrollar sus necesidades de producción, administración, venta, etc., y que su utilidad está restringida por su vida útil física o por el período durante el cual contribuyen a la realización de las operaciones de la misma.” (11:38)

Está conformado por los bienes tangibles adquiridos o construidos que se utilizan de forma permanente en la producción o suministro de bienes y servicios que se emplean en la operación del negocio y no están destinados para la venta, es importante considerar que estos deben usarse por más de un período.

Según la NIC 16 indica que “son bienes tangibles que:

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) Se esperan utilizar durante más de un período.” (4: A972)

3.1 Clasificación de los bienes incluidos en la cuenta de propiedades, planta y equipo

En la mayoría de las empresas se adquieren bienes que se clasifican en diferentes cuentas según su naturaleza y función, a continuación, se detallan algunas:

Maquinaria y equipo

Incluye máquinas industriales y otros bienes utilizados en el proceso productivo que sirven para la transformación de materias primas en productos terminados generalmente destinados para la venta. Para adquirir este tipo de bienes se necesita una inversión de recursos económicos considerable debido a que son bastante costosos.

Mobiliario y equipo

Incluye muebles de oficina, estanterías y todo tipo de mobiliario; utilizado por el personal que desempeña actividades operativas y/o administrativas.

Edificios

Son construcciones de instalaciones que sirven para la ubicación física de bodegas, oficinas, entre otras.

Terrenos

Corresponde a espacios físicos de suelo, también denominada tierras o lotes; que son propiedad de la empresa. Son los únicos bienes tangibles que no se desgastan por el uso.

Construcciones en proceso

Constituyen construcciones que como su nombre lo indica están pendientes de concluir y que por lo tanto no se encuentran en uso.

Existen otros elementos que pueden considerarse distintos a los que se mencionaron anteriormente como por ejemplo equipo de computación, herramientas y repuestos, entre otros, esto dependerá de la operación que realice la entidad.

3.1.1 Propiedades, planta y equipo de una empresa farmacéutica

Este tipo de entidades usualmente cuenta con los siguientes bienes:

Maquinaria

- Empaque para líquidos
- Empaque para cápsulas
- Encapsuladoras
- Elaboración de líquidos

Vehículos

- Flotilla de reparto
- Tipo sedan

Inmuebles

- Edificio adecuado para la instalación de planta productiva
- Terreno

Herramientas

- Para mantenimiento de máquinas
- Repuestos auxiliares en caso de fallo o daño de maquinaria

Además, equipo de computación y oficina para las actividades administrativas.

3.2 Presentación en los estados financieros

La cuenta de propiedades, planta y equipo son activos que deben ser usados por más de un período su utilización es a largo plazo, se clasifica como activo no corriente y se presenta en el estado de situación financiera. Se excluyen aquellos que están disponibles para la venta.

3.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 16 “Propiedades, planta y equipo” (NIC 16)

Esta norma trata la forma de contabilización y los aspectos particulares que le son aplicables a esta partida de los estados financieros.

El objetivo principal es prescribir el tratamiento contable que permita a los usuarios de los estados financieros conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en esta inversión.

Existen situaciones particulares al momento del reconocimiento contable, tales como:

- Realizar una adecuada clasificación de los activos
- Determinar el importe en libros

- Determinar si existen pérdidas por deterioro
- Cargos por depreciación

A continuación, se desarrollará de forma teórica y práctica los lineamientos indicados en la NIC 16.

3.3.1 Reconocimiento

Éste término se refiere al proceso de incorporación en el estado de situación financiera o estado de resultados de una partida, especificando la denominación de la cuenta y la cantidad monetaria de la misma.

Derivado de que la cuenta de propiedades, planta y equipo; se considera un activo, debe cumplir con los siguientes criterios para que proceda su reconocimiento:

- a) Que sea probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados del mismo:

La probabilidad va relacionada con el grado de incertidumbre de que los beneficios efectivamente se obtengan, la medición de la misma se realiza en base a la evidencia disponible de cuando se preparan los estados financieros. Al evaluar éste criterio debe existir alta probabilidad y que no existan pruebas en contrario; para que proceda su reconocimiento.

En el caso de los beneficios económicos futuros se refiere a la incorporación que tiene un activo de contribuir directa o indirectamente a los flujos de efectivo o equivalentes de efectivo de la entidad.

- b) El costo del elemento pueda medirse con fiabilidad:

Se refiere al importe monetario por los que se reconocen y registran contablemente los elementos de los estados financieros, es importante mencionar que existen diversas bases de medición.

- c) Estos activos se clasifican como no corriente, es decir que deben utilizarse por más de doce meses después del período sobre el que se informa.

A continuación, se presenta un ejemplo de estos criterios:

Tabla 8:
Ejemplo de criterios de reconocimiento de activos

Elemento	Costo	Sucesos
Maquinaria para proceso productivo	Se registra al costo es decir al importe en efectivo pagado al momento de la adquisición. (Q 500,000).	Pasado: Inversión efectuada al adquirir la maquinaria.
		Presente: Activo en buen estado que está siendo utilizado para elaborar productos que serán vendidos.
		Futuro: Generación de beneficios económicos futuros por más de doce meses; al momento de vender los productos que fueron producidos.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

3.3.2 Componentes del costo

Cuando se determina que el elemento de propiedades, planta y equipo cumple con las condiciones para su reconocimiento, este debe ser medido por su costo.

El costo se define como “...El importe de efectivo o equivalentes de efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción, o cuando sea aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se le reconoce inicialmente...” (4: A972)

A continuación, se describen los elementos que se incluyen como parte de costo:

Adquisición del bien

- “Precio de adquisición, que incluye los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición. Se debe deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
- Todos los costos directamente atribuibles para darle la ubicación y condiciones necesarias para que el activo pueda ser utilizado, según lo previsto por la gerencia.
- La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación de la ubicación, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de la instalación del elemento, cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho

elemento durante un determinado período, con propósitos distintos al de la producción de inventarios durante tal período.” (4: A975)

- Los costos por préstamos tales como: intereses y otros costos en los que la entidad incurre que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados; que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, según lo establecido en la NIC 23.

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

Construcción del bien por la misma entidad

El costo será determinado considerando los mismos lineamientos indicados en los componentes del costo.

En caso que la entidad elabore activos similares para la venta en el curso normal de su operación, el costo será el mismo que tenga el resto de los artículos elaborados sin considerar el monto de la ganancia interna.

Permuta o intercambio del bien

Esta operación se origina cuando el bien es adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o bien a través de una combinación de activos monetarios y no monetarios. El costo de este elemento deberá medirse por su valor razonable siempre y cuando la transacción tenga carácter comercial.

En caso que no se pueda determinar de manera fiable el valor razonable del activo adquirido ni el del activo entregado, el costo será el importe en libros del activo entregado.

3.3.3 Costos posteriores

Se debe evaluar la forma de reconocimiento de todos los costos o gastos incurridos posteriores al reconocimiento inicial del elemento de propiedades, planta y equipo; estos generalmente se originan para añadir a, sustituir parte de, o mantener el mismo.

A continuación, se detallan los casos más comunes que surgen y el criterio de reconocimiento que se debe considerar:

Tabla 9:
Costos posteriores

Costos	Ejemplos	Criterio	Forma de reconocimiento	Párrafo NIC 16
Costos derivados del mantenimiento diario.	Uso de aceites o lubricantes, repuestos menores, mano de obra diaria para mantenimiento.	Se reconocen en el momento en que se incurren.	Como Gasto, en el estado de resultados.	12
Reemplazo de algún componente (s) del elemento de propiedades, planta y equipo.	Piezas de repuestos importantes para que continúe funcionando la maquinaria.	Evaluar que cumpla con los criterios de reconocimiento como activos.	Reconocer como parte del importe en libros el costo de la sustitución de dicho elemento, y el importe en libros de las partes que se sustituyen se darán de baja en cuentas.	13
Inspecciones que constituyen una condición para el funcionamiento de un activo	Revisiones del funcionamiento del sistema de control de calidad, realizada por expertos. La cual es necesaria realizar para continuar en funcionamiento.		El costo de la revisión se reconocerá en el importe en libros del activo, como una sustitución. Se dará de baja cualquier importe en libros que se conserve de una inspección previa.	14

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada

3.3.4 Medición posterior al reconocimiento

Se refiere a la política contable de medición que la empresa adoptará para presentar el valor de los elementos de propiedades, planta y equipo al cierre de cada período contable, para lo cual existen dos métodos.

3.3.4.1 Modelo del costo

Como su nombre lo indica corresponde al precio equivalente en efectivo o bien el valor razonable de la contraprestación entregada al momento de su reconocimiento inicial, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor. A éste valor se le denomina importe en libros.

3.3.4.2 Modelo de revaluación

El concepto de revaluación se refiere a cotizar o valorar por medio de un experto el valor razonable de un bien a una fecha determinada, con el objetivo de ajustar el costo del mismo a su valor revaluado a una fecha determinada.

Considerando este modelo, el valor del activo se determinará de la siguiente forma:

Valor revaluado = Valor razonable (-) Depreciación acumulada (-) Pérdidas por deterioro de valor.

Al momento de revaluar un elemento de propiedades, planta y equipo se deberá revaluar todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos, es decir que no se puede revaluar solo un elemento, sino que debe revaluarse el grupo completo, como ejemplo de clase de activos se detallan los siguientes:

- Terrenos
- Maquinaria
- Vehículos

Considerando lo anterior, se plantea el siguiente ejemplo; la empresa tiene maquinaria de impresión, extrusión, reciclado y sellado, procede a revaluar únicamente la maquinaria de extrusión, esto no es permitido según la norma, ya que debe revaluar toda la maquinaria y no solo un elemento. Así mismo, los elementos pertenecientes a una clase de propiedades, planta y equipo se revaluarán de forma simultánea con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y que en las partidas de los estados financieros exista una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas.

Frecuencia de las revaluaciones

Las revaluaciones deben hacerse de forma regular, la frecuencia dependerá de los cambios que sufra el valor razonable de los elementos de las propiedades, planta y equipo. El objetivo de llevar a cabo dicho procedimiento es asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del período sobre el que se informa.

Tabla 10:

Frecuencia de revaluaciones

Condición de propiedades, planta y equipo	Frecuencia recomendada
Experimenta cambios significativos y volátiles en su valor razonable.	Realizar revaluaciones anuales.
Tiene variaciones insignificantes en su valor razonable.	Cada tres o cinco años.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, con base en la Norma Internacional de Información Financiera NIC 16.

Forma de contabilización

“Cuando se revalúe un elemento de Propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada a la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

- a) El importe en libros bruto del activo se ajustará, de manera que sea congruente con la revaluación del importe en libros del activo. La depreciación acumulada a la fecha de la revaluación se ajustará para igualar la diferencia entre el importe en libros bruto y el importe en libros del activo, después de considerar las pérdidas de valor acumuladas.
- b) La depreciación acumulada se elimina contra el importe en libros bruto del activo.” (4: A979)

El valor del ajuste de la depreciación acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros de un activo; los cuales deben contabilizarse de la forma siguiente:

- Si se **incrementa el importe en libros** de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio bajo la denominación de “Superávit por revaluación”. Sin embargo, el aumento se reconocerá en el resultado del período en la medida que represente una reversión de un decremento por la revaluación del mismo activo que anteriormente se reconoció como gasto, caso en el cual se debe reconocer como ingreso en el estado de resultados.
- Cuando se **reduzca el importe** en libros como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el estado de resultados del período. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera un saldo acreedor en la cuenta de superávit por revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit por revaluación.

El superávit por revaluación del elemento de propiedades, planta y equipo incluidos en el patrimonio podrá ser transferido directamente a ganancias acumuladas, cuando se reconozca la baja en cuentas del activo.

3.3.5 Depreciación

Este concepto está íntimamente relacionado con la vida útil de un activo, por lo que está se define como:

- “El período durante el cual se espera que la entidad utilice el activo; o
- El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.” (4:937)

Es el tiempo durante el cual un activo se mantiene en condiciones de ser utilizado para la generación de ingresos, el cual varía en cada activo según la naturaleza del mismo.

Por lo tanto, se puede decir que la depreciación es el medio por el cual se reconoce el desgaste que sufre un bien por el uso que se haga del mismo, cuando el activo es utilizado para generar ingresos se debe incorporar el gasto correspondiente que haya sufrido para poder generar el ingreso.

Según lo indicado en la NIC 16 la depreciación se define como la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil, y el importe depreciable es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

A continuación, se muestra un ejemplo de estos conceptos:

Maquinaria encapsuladora

Costo		Q 100,000
Valor residual	(1)	<u>(Q 10,000)</u>
Importe depreciable		Q 90,000
Vida útil	(2)	7 años (tiempo)
Depreciación anual	(3)	$(90,000/7) = Q 12,857$

- 1) Este monto debe ser calculado por la entidad, corresponde al valor estimado que se podría obtener de un activo por su disposición, después de transcurrido el tiempo y en condiciones esperadas al término de su vida útil.
- 2) También denominado período de depreciación, y este se define en función al tiempo en que el bien sea útil y genere beneficios económicos para la entidad. La estimación es cuestión de criterio, basado en experiencia con activos similares.
- 3) Refleja el consumo de los beneficios económicos incorporados al activo, la entidad debe elegir el método que refleje fielmente el patrón esperado del consumo.

Es importante mencionar que la vida útil y el valor residual determinadas para un activo se deben revisar como mínimo al final de cada período anual y, si estas difieren significativamente de lo estimado inicialmente se deben ajustar como un cambio en estimación contable según lo establecido en la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

Existen activos que están conformados por partes individualmente significativas, por lo tanto, debe evaluarse las siguientes situaciones al momento de calcular la depreciación:

- El importe inicialmente reconocido con respecto a una partida de propiedades, planta y equipo debe distribuirse entre sus partes significativas y depreciar de forma separada cada una de ellas.
- En caso de que una parte significativa del elemento de propiedades, planta y equipo coincida en la vida útil y método de depreciación con otra parte significativa del mismo elemento, las mismas pueden agruparse para determinar el cargo por depreciación.
- Si se decide depreciar algunas partes de forma separada, también debe considerar el resto del elemento que estaría integrado por las partes del elemento que individualmente no son significativas.

Forma de registro

El monto que se determine por concepto de depreciación debe contabilizarse según las circunstancias; generalmente este se reconoce en el estado de resultados del período. Sin embargo, existen ocasiones en que se incluye como parte del valor en libros de otro activo. Por ejemplo, la depreciación de la maquinaria que se utiliza para la producción de jarabes se incluye como parte de los costos de transformación de los inventarios.

Tabla 11:

Otras situaciones aplicables para el cálculo de depreciación

Pregunta	Indicación de la NIC 16	Observaciones
¿Cuándo se debe iniciar a depreciar un activo?	Cuando esté disponible para su uso.	Es decir, cuando se encuentra en la ubicación y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.
¿Se debe depreciar un bien, si deja de ser utilizado?	Si	Excepto que se deprecie en función al método de depreciación en función al uso, en este caso no será depreciado.
¿Cuándo se deja de depreciar un activo?	Cuando sea dado de baja en cuentas	Por su disposición o bien que no se espere obtener beneficios económicos futuros ni por su utilización y/o venta.
	Activo se clasifique como mantenido para la venta	De acuerdo a lo indicado en la NIIF 5.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Activos depreciables y no depreciables

Según las características de algunos bienes, existen activos sujetos a cálculo de depreciación por el desgaste generado por el uso y aquellos que no se desgastan, por lo tanto, no corresponde aplicar depreciación, a continuación, se describe cada clase:

- Los activos depreciables son aquellos que cuentan con vida útil limitada y su costo debe ser distribuido en forma sistemática entre los diferentes períodos operativos. Por ejemplo, los vehículos, edificios, mobiliario y equipo; que, por su deterioro natural y uso, pierden valor es decir se deprecian.
- Los activos no depreciables tienen una vida útil ilimitada no pierden valor por su uso y conservan su valor original o incluso puede aumentar; generando plusvalía, por ejemplo, los terrenos siempre y cuando no tenga un límite en el uso.

3.3.6 Métodos de depreciación

Tal como se mencionó anteriormente el concepto de depreciación está vinculado con el consumo de los beneficios económicos de los elementos de propiedades, planta y equipo, los cuales surgen principalmente de su utilización. Existen otros factores que también deben ser considerados como, por ejemplo, la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la no utilización de los bienes; que ocasionan un decremento en los beneficios económicos que se proyecta obtener de la utilización del activo.

Al momento que la entidad seleccione el método de depreciación, es importante definir la vida útil de los mismos evaluando varios factores, tal como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 12:

Factores a considerar para determinar la vida útil de un activo

Factor	Situaciones a evaluar
Utilización prevista del activo	Capacidad o producto físico que se espera del mismo.
Desgaste físico esperado	Este depende de factores operativos como número de turnos de trabajo que será utilizado, programa de reparaciones y mantenimiento, condiciones de cuidado y conservación cuando el activo es utilizado.
La obsolescencia técnica o comercial	Cambios o mejoras en la producción. Cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen del activo.
Límites legales o restricciones sobre uso del activo	Fechas de vencimiento de los contratos de arrendamiento relacionados.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Por lo tanto, la vida útil de un activo se define en función a la utilidad que espere obtener la entidad de la utilización del activo.

Existen varios métodos de depreciación que son utilizados para distribuir el importe depreciable de forma sistemática a lo largo de la vida útil del activo. A continuación, se detallan estos métodos:

Método lineal

Conocido también como método de línea recta, este consiste en distribuir el importe depreciable de manera equitativa en los años de vida útil, siempre y cuando no cambie su valor residual.

Método de depreciación decreciente

Este método consiste en cargar un monto de depreciación inicial el cual disminuirá en los años siguientes hasta el término de su vida útil. Su fundamento es porque en los primeros años de uso es donde se aprovecha al máximo la potencialidad del activo.

La forma de cálculo es conocida como números dígitos que busca asignar un monto mayor de depreciación en los primeros años y en los siguientes va disminuyendo.

Método de las unidades de producción

En este caso la depreciación se realiza en función del uso o productividad, sin considerar el tiempo de tenencia del activo.

La entidad deberá elegir cualquiera de los métodos descritos anteriormente, que reflejen de manera más certera el uso o desgaste sufrido por los activos utilizados y aplicarlo de manera uniforme en todos los períodos.

El método que se aplica debe revisarse como mínimo al término de cada período anual, evaluando si hubo algún cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos y se evaluará si es necesario cambiar el patrón. En caso de que exista algún cambio este debe ser contabilizado de acuerdo a la NIC 8 y considerarlo como un cambio en estimación contable, se realiza de forma prospectiva.

3.3.7 Baja de activos

Es la eliminación o retiro del activo que había sido previamente reconocido como parte de los activos de la empresa. La norma establece dos situaciones por las cuales se dará de baja un elemento de propiedades, planta y equipo.

- Por su disposición; o
- Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Al dar de baja un activo puede surgir una pérdida o ganancia que debe ser registrada como parte de los resultados del período. En el caso de las ganancias no se clasificarán como ingresos de actividades ordinarias.

Para establecer si existe pérdida o ganancia derivado de la baja en cuentas, se determinará comparando el importe neto recibido y el importe en libros.

3.3.8 Información a revelar

Existe información que debe ser revelada en los estados financieros sobre la partida de propiedades, planta y equipo, a continuación, se detalla la misma.

Tabla 13:

Información a revelar con ejemplos

Descripción	Ejemplo
Bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.	Modelo del costo o de revaluación.
Métodos de depreciación utilizados.	Método de línea recta, depreciación decreciente o unidades de producción.
Tasas de depreciación utilizadas o vida útil de los activos.	Porcentaje o años.
Depreciación del período, tanto si se ha reconocido en el resultado del período o si forma parte del costo de otros activos.	Se incluye en la conciliación del valor en libros de los activos desde el saldo inicial al final
La depreciación acumulada al término del período.	

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

- Importe en libros bruto y la depreciación acumulada (incluyendo el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor) al inicio y al final del período.
- Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período que muestre todos los movimientos que afectaron a las cuentas. Por ejemplo, adiciones, activos clasificados como mantenidos para la venta, incrementos o disminuciones por revaluaciones, pérdidas por deterioro de valor, la depreciación, entre otros.

En los estados financieros se incluirán las siguientes revelaciones:

Tabla 14:

Información a revelar en los estados financieros

Descripción	Ejemplo
La existencia y los importes de restricciones de titularidad.	Arrendamiento financiero u operativo
Elementos de propiedades, planta y equipo que están como garantía al cumplimiento de obligaciones.	Garantía de un préstamo bancario
Cantidad de desembolsos reconocidos en el importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo en curso de construcción.	Construcciones en proceso
Importe de los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo.	Cantidad de pagos pendientes por un arrendamiento financiero

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Cuando los elementos de propiedades, planta y equipo se contabilicen por su valor revaluado la siguiente información:

- La fecha efectiva de la revaluación.
- Si se han utilizado los servicios de un tasador independiente.
- El importe en libros si se hubiera reconocido según el modelo del costo.
- El superávit por revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.

3.4 Otras normas relacionadas con la cuenta de propiedades, planta y equipo

Tal como se indicó en los párrafos anteriores, existe una norma específica que trata la contabilización de la cuenta de Propiedades, planta y equipo; sin embargo, ésta tiene relación con otras normas, tal como se detalla a continuación:

Tabla 15:

Normas relacionadas con la NIC 16

Norma	Aplicación
NIC 17 – Arrendamientos (*)	Propiedades, planta y equipo adquiridos mediante arrendamiento (leasing).
NIC 40 - Propiedades de inversión (*)	Propiedades que la entidad utiliza para dar en arrendamiento o sin uso definido.
NIIF 5 – Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas (*)	Propiedades, planta y equipo que se dispone para la venta.
NIC 36 – Deterioro del valor de los activos	Se aplica al deterioro del valor de los activos descritos en las normas anteriores (*) y la NIC 16.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

3.4.1 Norma Internacional de Contabilidad No. 17 – Arrendamientos

Esta norma se aplica a los acuerdos mediante los cuales se transfiere el derecho de uso de activos; y se prescriben las políticas contables para contabilizar y revelar información de los arrendamientos.

Se denomina arrendamiento a un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario, a cambio de recibir una suma única de dinero o una serie de pagos, el derecho a utilizar un activo durante un período determinado. Existen dos tipos de arrendamiento, los cuales se describen a continuación:

- **Arrendamiento financiero**

Este transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo puede o no ser transferida, usualmente se le denomina opción de compra.

- **Arrendamiento operativo**

En este caso al finalizar el plazo del acuerdo, el activo debe ser devuelto bajo las mismas condiciones que se recibió.

Al analizar la entidad objeto de estudio, se considera que el arrendamiento financiero es el que tiene relación con el rubro de propiedades, planta y equipo, a continuación, se detalla la forma de contabilización desde el punto de vista del arrendatario y se presenta un ejemplo de aplicación:

Tabla 16:

Aspectos a considerar al momento de contabilizar arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendatario

Momento de reconocimiento	Estado de situación financiera	Estado de resultados	Determinación del importe	Momento en que se determina
Inicial	Se registra el valor del bien arrendado como activo y pasivo.		El valor razonable del bien arrendado o el valor presente de los pagos mínimos si este fuera menor.	Al inicio del arrendamiento.
Posterior		Se registrará un cargo por depreciación	Existe certeza razonable de que se obtendrá la propiedad: Se debe determinar en función a la vida útil.	En cada uno de los períodos de uso esperado.
		Se registrará un gasto financiero	Si NO existe certeza razonable de obtener la propiedad del bien: Se depreciará totalmente a lo largo de la vida útil o en el plazo del arrendamiento, el que sea menor.	
			En caso de que haya sufrido algún deterioro se aplicará lo establecido en la NIC 36.	

Nota. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad 17 – Arrendamientos. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Tabla 17:

Aspectos a considerar al momento de contabilizar arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendador

Momento de reconocimiento	Estado de situación financiera	Estado de resultados	Determinación del importe	Momento en que se determina
Inicial	Los activos que se mantengan en arrendamientos financieros se presentaran como una cuenta por cobrar.	Se reconoce el ingreso igual al valor razonable o valor de los pagos mínimos del arrendamiento descontados a una tasa de interés de mercado. Y el costo de la propiedad arrendada a la que estuviere contabilizada.	Importe igual a la inversión neta en el arrendamiento.	Al inicio del arrendamiento.
Posterior	Los pagos recibidos en cada período reducirán la cuenta por cobrar reconocida.			Durante el plazo del arrendamiento.

Nota. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad 17 – Arrendamientos. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

3.4.2 Norma Internacional de Contabilidad No. 40 – Propiedades de Inversión

Esta norma se aplica cuando la entidad adquiere bienes (terrenos o edificios) que se dan en arrendamiento a terceras personas lo cual genera ingresos a través de la obtención de rentas.

Tiene como objetivo prescribir el tratamiento contable (reconocimiento y medición) de las propiedades de inversión e información a revelar.

La norma será aplicable entre otras cosas a lo descrito a continuación:

Tabla 18:

Alcance de la NIC 40 Propiedades de inversión

Descripción	Condición
Medición de los estados financieros de un arrendatario.	Derechos adquiridos sobre una propiedad mantenida en arrendamiento financiero.
Medición de los estados financieros de un arrendador.	Otorga arrendamiento de propiedades de inversión bajo el régimen de arrendamiento operativo.

Nota: Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Las propiedades de inversión se definen como “(terreno o edificio – o parte de un edificio o ambos) mantenido (por el dueño o por el arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas o apreciación del capital o con ambos fines” (4: A1462).

Además, estos no deben ser utilizados en la producción, suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; ni para ser vendidos en el curso ordinario de sus operaciones.

Lo indicado en el párrafo anterior, se describe a continuación:

Tabla 19:

Diferencia entre propiedades de inversión y propiedades, planta y equipo

Concepto	Bienes	Definición	Objetivo
Propiedades de inversión – NIC 40	Edificios y/o terrenos	Se utilizan para obtener rentas, apreciación de capital o ambas. (Arrendamiento operativo a terceras personas).	Generar flujos de efectivo que son en gran medida independientes de otros activos poseídos por la entidad.
Propiedades, planta y equipo – NIC 16		Estos son utilizados por el dueño para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios; o para fines administrativos.	Genera flujos de efectivo que no son atribuibles solamente a estas propiedades, sino a otros activos utilizados en la producción o en la prestación de servicios.

Nota: Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Las propiedades de inversión se medirán de la siguiente forma:

Tabla 20:

Medición de las propiedades de inversión

Momento del reconocimiento	Forma	Descripción	Norma aplicable	Como se reconoce en los estados financieros
Inicial	Costo	Precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible (honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos asociados a la transacción).	NIC 40, párrafo 20.	
Posterior	Valor razonable	Precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado a la fecha de la medición.	NIC 40 - La norma recomienda medir al valor razonable a través de una tasación realizada por un experto, pero no es obligatorio. Párrafo 30 y 32.	Las pérdidas o ganancias derivadas del cambio en el valor razonable se incluirán en el resultado del período en que surjan.
	Costo	Únicamente se utiliza, si se determina que no se puede medir con fiabilidad de una forma continuada el valor razonable de una propiedad. (*)	Se aplicará la NIC 16 – Según lo establecido en el párrafo 53 NIC 40.	Costo menos su depreciación y deterioro de valor.

Nota. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad 40 – Propiedades de inversión. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

(*) Puede que surjan casos excepcionales en los que no sea posible medir al valor razonable de forma fiable y continua, esto puede darse cuando se adquiera por primera vez o bien cuando un inmueble se convierte en propiedades de inversión después de un cambio en uso. Esto se da cuando el mercado para propiedades similares está inactivo. Cuando sea el caso deberá medir la misma aplicando el modelo del costo de la NIC 16, considerando que el valor residual para este tipo de propiedades es cero.

Transferencias

Se refiere a reclasificar terrenos o edificios desde o hacia la partida de propiedades de inversión, esto surge solo cuando exista un cambio en su uso. A continuación, se describen las posibles transferencias que se pueden originar:

Tabla 21:

Transferencias hacia propiedades de inversión

Partida que		Condición
transfiere	Recibe	
Propiedades, planta y equipo	Propiedades de inversión	Dejan de ser ocupados por sus propietarios
Inventarios		Son retirados del proceso de venta como parte del giro habitual de negocios.

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

En este caso las propiedades de inversión deben ser medidas a su valor razonable y aplicará la NIC 16 hasta la fecha del cambio de uso. La diferencia que se derive de comparar el importe en libros de la propiedad y el valor razonable será contabilizada como que se aplicará una revaluación, tal como lo establece la NIC 16.

Tabla 22:

Transferencias de propiedades de inversión

Partida que		Condición
transfiere	Recibe	
Propiedades de inversión	Propiedades, planta y equipo	Empiezan a ser ocupados por sus propietarios
	Activo mantenido para la venta	Son puestos en venta.

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

En este caso, las propiedades, planta y equipo e inventarios deben ser medidos a su costo. El costo inicial de estos activos es valor razonable que presentaban anteriormente las propiedades de inversión.

Baja en cuentas

Los activos que se encuentren incluidos en la categoría de propiedades de inversión deben ser retirados del estado de situación financiera cuando:

- Estos son vendidos.
- Los activos no estén en capacidad de generar beneficios económicos futuros.

Al efectuar la baja en cuentas usualmente se originan ganancias o pérdidas, las cuales deben ser reconocidas en el estado de resultados integral en el período contable que se originen.

Las ganancias y pérdidas que se producen por los ajustes al valor razonable, se reconocen en los resultados del período contable en el cual ha tenido lugar.

3.4.3 Norma Internacional de Información Financiera No. 5 – Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

Esta norma se relaciona con las propiedades planta y equipo porque pueden existir elementos de este rubro que en determinado momento se consideren como disponibles para la venta ya que se dejarán de utilizar en la operación de la empresa.

El objetivo de esta norma es indicar el tratamiento contable, la presentación e información a revelar sobre los activos mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

El término de “activos mantenidos para la venta” se aplica cuando un activo no corriente presenta un valor en libros, pero este no será recuperado a través de su uso, sino que la entidad tiene la intención de vender y recuperar así el valor del mismo. Antes de ser reconocido un activo como mantenido para la venta debe cumplir ciertos requisitos para su reconocimiento, estos se detallan a continuación:

- El activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales para su venta inmediata.
- La venta debe ser altamente probable.

Cuando se realice el reconocimiento de un activo disponible para la venta, se debe contabilizar al menor entre su importe en libros o su valor razonable menos sus costos de venta. Además, es importante mencionar que cuando se reconozca un activo mantenido para la venta este será clasificado como un activo no corriente y no se continuará depreciando, sin embargo, posterior a su reconocimiento puede sufrir deterioro el cual debe ser contabilizado ajustando su valor.

El concepto de “operaciones discontinuadas” se define como un componente de una entidad del que se ha dispuesto o que se mantiene para la venta. La venta de un componente no constituye necesariamente una operación discontinuada, la operación vendida debe representar una línea de negocio o un área geográfica de operaciones que sea significativa.

3.4.4 Norma Internacional de Contabilidad No. 36 - Deterioro del valor de los activos

Cuando el importe en libros de un activo sea mayor al importe que se puede recuperar a través de la utilización o venta del mismo, esto será evidencia que existe un deterioro del activo; en este caso la diferencia debe ser registrada como pérdida por deterioro. Así también puede revertirse la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores.

Para la medición posterior de Propiedades, planta y equipo se mencionan los siguientes términos:

Concepto	Característica distintiva
Depreciación	Desgaste usual y esperado
Deterioro	Desgaste inusual y fortuito

El deterioro puede determinarse a través del análisis de las siguientes fuentes de información:

Tabla 23:

Indicios de deterioro

Fuentes externas	Fuentes internas
Indicios observables de que el valor del activo ha disminuido significativamente de lo esperado como consecuencia del paso del tiempo o del uso normal.	Evidencia física sobre obsolescencia o deterioro.
Valor de mercado ha disminuido.	Cambios esperados significativos en el uso del activo, que afecten desfavorablemente a la entidad.
Cambios significativos con incidencia adversa sobre la entidad, en el entorno legal, económico, tecnológico y/o de mercado en que opera.	Informes internos que indica que el rendimiento económico será peor del esperado.

Nota: Fuente: Norma Internacional de Contabilidad NIC 36. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Es decir, el valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable. Derivado de la descripción anterior se hace necesario definir el concepto de importe recuperable el cual se define como el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición (costos de venta) y su valor de uso. A continuación, se detallan los conceptos mencionados:

Tabla 24:

Definiciones relacionadas con importe recuperable

Concepto	Descripción
Valor razonable	Es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición.
Valor de uso	Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo.

Nota: Fuente: Norma Internacional de Contabilidad NIC 36. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Al final de cada período en el que se informa se debe evaluar si existe algún indicio de deterioro del valor en algún activo, al determinar que existe una pérdida por deterioro, el importe en libros del activo debe ser ajustado, reconociendo la pérdida en el resultado del período. Excepto en el caso de que el bien haya sido contabilizado por su valor revaluado, se reconocerá como una disminución de la revaluación, considerando lo que establece la NIC 16.

Posterior al reconocimiento de la pérdida por deterioro, el cargo por depreciación del activo se ajustará para los siguientes períodos, de tal forma que se distribuya el importe en libros ajustado de forma sistemática a lo largo de la vida útil restante.

En una fecha posterior se realiza nuevamente la evaluación del deterioro de un activo y puede darse el caso que exista una reversión del mismo, en este caso deberá reconocerse en el estado de resultados como ingreso o bien si anteriormente afecto la cuenta de superávit por revaluación se incrementa dicha cuenta.

La reversión del deterioro puede determinarse a través del análisis de los siguientes indicios:

Tabla 25:

Indicios de reversión deterioro

Fuentes externas	Fuentes internas
Existen indicios observables que el valor del activo ha aumentado significativamente durante el período.	Cambios significativos en el alcance o manera de utilizar el activo, lo que provoca un efecto favorable a la entidad.
Durante el período han tenido o van a tener en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad con relación al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en el que éste opera o al que va a ser destinado el activo.	Se procede informes internos que indican que el rendimiento del activo es o va a ser mejor que el esperado.
Durante el período, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han observado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento; utilizada para calcular el valor de uso del activo y por ende el importe recuperable aumentó de forma significativa.	

Nota: Fuente: Norma Internacional de Contabilidad NIC 36. Elaboración propia con base en la investigación realizada.

CAPÍTULO IV

ETAPAS DE LA AUDITORÍA EXTERNA DE LA CUENTA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Para llevar a cabo una auditoría es necesario realizar un proceso lógico y técnico que permita cumplir con los objetivos de la misma, generalmente este tipo de trabajo se efectúa en tres etapas esenciales, las cuales se desarrollarán en los párrafos siguientes.

4.1. Etapa de planificación

Es la primera etapa de la auditoría en la cual el auditor determina los objetivos de la auditoría y en base a estos establece las condiciones en que será desarrollado el trabajo, para cumplir con dichos objetivos y así contribuir al desarrollo eficaz de la auditoría.

La planificación se define como “establecimiento de una estrategia de auditoría con relación al encargo y el desarrollo de un plan de auditoría” (6:319)

Según la NIA 300 “Planificación de la auditoría de Estados Financieros” indica que la planificación es un proceso continuo y repetitivo porque cuando la auditoría es recurrente siempre deben evaluarse las condiciones actuales para que al momento de elaborar la misma se ajuste a las circunstancias particulares de la entidad. La naturaleza y extensión de esta etapa depende de lo siguiente:

- Tamaño y complejidad de la entidad.
- Experiencia del auditor y conocimiento previo de la entidad.

Los procedimientos a realizar en esta etapa se describen a continuación:

4.1.1. Actividades preliminares

La NIA 300 denominada “Planificación de la auditoría de estados financieros” establece que antes de iniciar con el encargo de auditoría, el auditor debe identificar y evaluar hechos o circunstancias que pueden limitar y por lo tanto afectar de manera adversa su capacidad para planificar y realizar la auditoría. Estas actividades se presentan de manera gráfica a continuación:

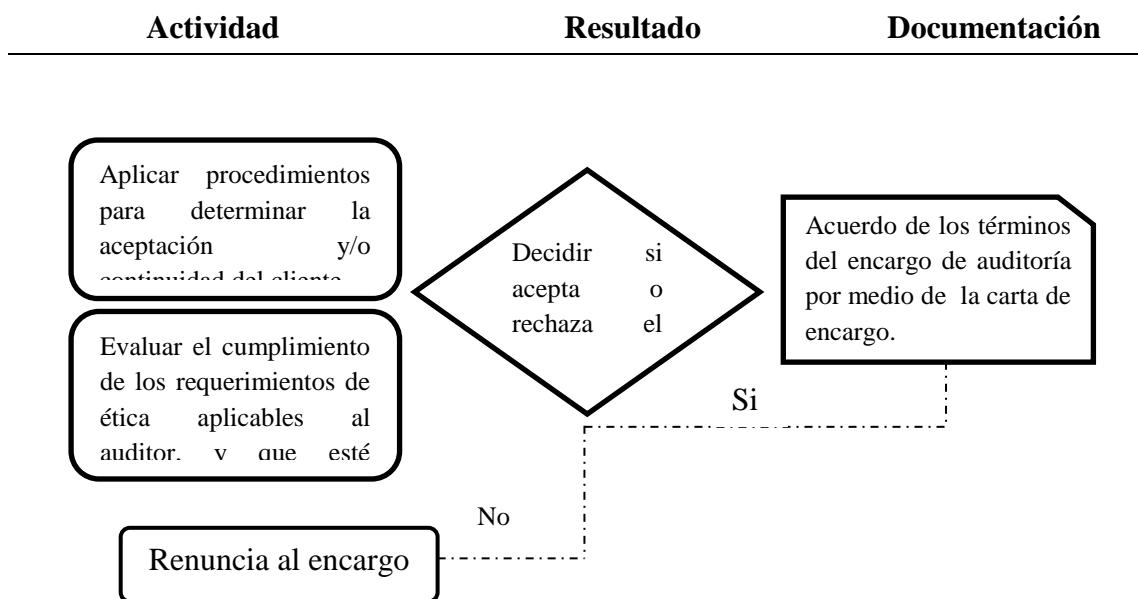


Figura 2. Esquema de actividades preliminares al encargo de Auditoría

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

a) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos de auditoría

Esta actividad se encuentra en la NIA 220 denominada “Control de calidad de la auditoría de estados financieros”, esta consiste en que el auditor obtenga información que considere necesaria según las circunstancias, previamente al aceptar un encargo de un nuevo cliente o bien para decidir si continua con un encargo ya existente. Entre la información que se debe considerar esta la siguiente:

- Reputación del cliente evaluando su integridad y los principales negocios de los accionistas y del personal clave de la entidad.

Tabla 26:

Lista para evaluar la aceptación del cliente

Matriz de asuntos para evaluar al cliente	
Descripción	Respuesta
¿Cuál es el nombre de la entidad?	
¿En qué fecha inicio operaciones?	
¿Cuál es la actividad principal?	
¿Cuáles son las actividades secundarias?	
¿Cuál es el personal clave, sus puestos y atribuciones?	
¿Cuál es el nombre de los socios principales?	
¿Se tienen litigios legales en contra de la entidad o de algunos de sus socios?	
¿Cuál es el objetivo de la auditoría de la cuenta de propiedades, planta y equipo?	
¿Cuál es el marco de información financiera para elaborar los estados financieros?	
¿Existe disponibilidad de la administración de proporcionar toda la información, sin ninguna restricción?	

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

- Que el auditor tenga la competencia y capacidad técnica, así como los recursos y tiempo para desempeñar el encargo de auditoría.

Tabla 27:

Matriz para evaluar la asignación del equipo de auditoría

Evaluación de competencia de personal de auditoría		
Descripción	SI	NO
Preparación técnica y profesional		
Experiencia profesional en el área de propiedades, planta y equipo		
Conocimiento del cliente y en su entorno		
Capacidad en la aplicación de juicio profesional		

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

- El socio del encargo asumirá la responsabilidad de la dirección, supervisión y realización del encargo a través de la orientación del equipo del encargo verificando que se cumpla con los requerimientos de ética.

b) Cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables e independencia

Por medio de la indagación y observación se puede determinar si existen situaciones de indicios en el incumplimiento de los requerimientos de ética y la independencia del auditor.

4.1.2 Acuerdo de los términos del encargo

Este acuerdo debe incluir los términos y condiciones del encargo de auditoría entre el auditor y la entidad, este lo realiza el auditor por medio escrito a través de una carta de encargo según lo establecido en la NIA 210 “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”

Entre los aspectos que se debe incluir en esta carta están:

- Objetivo y alcance de la auditoría de los estados financieros según lo establecido en la NIA 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de auditoría”.
- Las responsabilidades asumidas por el auditor.
- Las responsabilidades concernientes a la administración.

- Marcos de referencia de información financiera que se utilizó para la elaboración de los estados financieros y por ende bajo el cual se realizará la auditoría correspondiente.
- Indicar la forma y contenido de los informes que el auditor emitirá y establecer que puede existir circunstancias que estos sean modificados.

4.1.3 Actividades de planificación

La planificación y ejecución de la auditoría debe ser realizada poniendo atención a las circunstancias que puedan indicar posibles incorrecciones por error o fraude en las cifras de los estados financieros.

El auditor deberá establecer una estrategia global de auditoría a través de la cual se determine el alcance, momento de realización y la dirección de la auditoría de la cuenta de propiedades, planta y equipo.

a) Estrategia global de auditoría

Generalmente se establece la estrategia global de auditoría antes de desarrollar el plan, sin embargo, estas actividades no son actividades independientes o procesos secuenciales ya que estos están íntimamente relacionados, considerando que los cambios en uno pueden dar como resultado cambios simultáneos en el otro.

A través de la estrategia global de auditoría se determina el alcance, el momento de realización y ejecución de la auditoría y servirá de guía para el desarrollo del plan de auditoría.

Posterior a la finalización de los procedimientos de valoración de riesgos, la estrategia global de auditoría permite determinar los siguientes aspectos:

- Estimar los recursos a emplear distribuido por cada área de auditoría, es decir asignación del personal de acuerdo a su experiencia y capacidad técnica para áreas críticas y la necesidad de expertos en cuestiones específicas. Considerando lo anterior debería establecerse el número de miembros del equipo y presupuesto de tiempo asignado para el trabajo.

- Establecer el momento en el cual se utilizarán los recursos, puede ser al inicio de la auditoría, en una fecha intermedia o bien en fecha de corte específicas.
- Forma en que se organizan y supervisan los recursos, a través de llevar a cabo reuniones de equipo para llegar a conclusiones acertadas a través de las revisiones del socio y gerente del encargo.

La estrategia global de auditoría se puede documentar a través de un memorando que contenga información específica y necesaria para planificar adecuadamente la auditoría para comunicarla al equipo asignado.

Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría

A continuación, se detallan los aspectos descritos en las NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros, ejemplificando cada uno:

Tabla 28:

Aspectos a evaluar en la elaboración de estrategia global de auditoría

No.	Aspecto	Ejemplo (situación de la entidad)	Efecto en la auditoría y/o informe
1	Marco de información financiera bajo el cual se preparó la información financiera.	Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.	Evaluar aplicación y cumplimiento de las mismas.
5	Actividades especiales y particulares	Revaluación de propiedades, planta y equipo.	Utilización de un experto.
6	Moneda de presentación de la información financiera	Estados financieros en Quetzales y US\$ Dólares.	Aplicación de la NIC 21
7	Trabajo de auditores internos	Auditores internos y su trabajo y función en la entidad.	Medida en que se puede utilizar el trabajo de los mismos.
8	Organización de servicios	Se tiene una empresa que presta los servicios de personal (outsourcing).	Obtención de evidencia del diseño y funcionamiento de controles aplicados por dichas entidades.
9	Evidencia de auditoría obtenida en revisiones anteriores	Fue auditada el año anterior por otros auditores	Revisión de papeles del auditor anterior y procedimientos para la valoración de riesgos.
11	Control interno	Implementación y efectividad de controles internos	Evaluación del control interno.
12	Volumen de transacciones	Número de cheques, facturas, notas de débito y crédito emitidos durante el período auditado.	Pruebas a detalle.

Nota: Fuente: Diseño y elaboración propia. Contenido Anexo NIA 300.

4.1.4 Determinación de la importancia relativa

El término importancia relativa o materialidad se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor que sirve de base para evaluar si las incorrecciones u omisiones identificadas en los estados financieros son materiales y que individualmente o de forma agregada puedan influir en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros. A continuación, se mencionan elementos importantes relacionados con la definición de éste concepto:

Tabla 29:

Descripción de elementos del concepto de importancia relativa

Término	Elementos
Importancia	Se refiere a la materialidad significativa que pueda tener un valor registrado de una cifra de los estados financieros sobre los demás. Y la relevancia que por el mismo puede tener al influir en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.
Relativa	No es posible definir un porcentaje o cifra exacta en el que se deba enmarcar su importancia de manera que no es absoluta y depende del criterio de la “imagen fiel”, exigiendo fiabilidad y relevancia más no exactitud.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Este elemento debe aplicarse en la planificación y ejecución de la auditoría, la determinación de la importancia relativa está relacionada directamente con el juicio profesional del auditor.

Con frecuencia se determina aplicando un porcentaje a cierta base o referencia elegida a criterio del auditor, a continuación, se describen algunos aspectos que pueden ser considerados para determinar una referencia adecuada:

Tabla 30:

Factores a evaluar para elegir la base para el cálculo de la importancia relativa

Aspectos	Ejemplos
Elementos de los estados financieros	Activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos o gastos.
Partidas importantes en la que los usuarios de los estados financieros prestan especial atención.	Beneficios, ingresos o activos netos
La naturaleza de la entidad, punto de su ciclo vital en el que se encuentra, así como el entorno sectorial y económico en el que opera.	Empresa Hidroeléctrica punto principal sus proyectos en proceso.
La estructura de propiedad de la entidad y la forma en la que se financia	Entidad que obtiene financiamiento principalmente de instrumentos de deuda y no a través de su patrimonio. En este caso puede prestar mayor atención a los activos y los derechos que tiene sobre estos.
Relativa volatilidad de la referencia	Empresa productora de fármacos que sus ingresos están sujetos a contratos de gobierno los cuales varían dependiendo de factores políticos.

Nota. Fuente: Diseño y elaboración propia, con base en el contenido NIA 320 anexo.

Al momento de establecer la estrategia global de auditoría se debe determinar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Se debe incluir como documentación de auditoría las cifras y factores utilizados para determinar la importancia relativa.

El nivel de importancia relativa debe revisarse constantemente a medida que la auditoría se va desarrollando, para determinar si la cifra determinada inicialmente varía por otra información que fue obtenida posteriormente.

4.1.5 Plan de auditoría

Se realiza de forma detallada e incluye la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría que serán aplicados por el equipo de trabajo. A continuación, se presenta un ejemplo de los elementos descritos:

Tabla 31:
Elementos del plan de auditoría

Concepto aplicado al procedimiento	Factor	Ejemplo
Naturaleza	Objeto	Prueba de control o procedimiento sustantivo
	Tipo	Recalculo, indagación, observación, inspección, entre otros.
Momento de realización	Oportunidad	Fecha que se aplica o el período o fecha de la evidencia, está puede ser a una fecha intermedia o al cierre del período.
Extensión de los procedimientos	Cantidad	Tamaño de la muestra

Nota. Fuente: Diseño y elaboración propia, con base en el contenido NIA 300 anexo A12.

4.1.6 Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de evaluación de riesgos de incorrección material

La NIA 315 “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno”, establece que el auditor debe aplicar procedimientos que le permitan identificar y valorar los riesgos para determinar los que son significativos.

Estos procedimientos deben ser aplicados para obtener conocimiento de la entidad y su entorno además de su control interno, a continuación, se detalla los que pueden ser utilizados:

a) **Indagación**

Este procedimiento se refiere a obtener información a través del personal de todos los niveles jerárquicos, es decir que puede ser con gerentes o personal operativo, dependiendo de la clase de información que desea obtener. Por ejemplo, para conocer sobre el uso y mantenimiento que se le da a la maquinaria se puede indagar con el gerente de producción que es el encargado de coordinar estas actividades.

b) **Procedimientos analíticos**

Estos se pueden realizar efectuando comparaciones y cálculos para analizar y desarrollar las expectativas con respecto a la información financiera y no

financiera. Las relaciones inusuales que se identifiquen pueden facilitar la identificación de riesgos de incorrección material. Por ejemplo, al comparar el saldo de la cuenta de propiedades, planta y equipo de un año con otro se observa una disminución significativa, lo cual puede dar indicios de una reducción en su capacidad productiva y por lo tanto que se haya realizado la venta de estos elementos.

Tabla 32:

Ejemplos de procedimientos analíticos

Descripción	Ejemplo	Objetivo
Indicadores clave de desempeño.	Aplicación de razones financieras.	Desempeño financiero del cliente.
Análisis de tendencias.	Variación de saldo de la cuenta de propiedades, planta y equipo.	Determinar un aumento o disminución significativa y analizar si es normal de acuerdo a las circunstancias.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

c) **Observación e inspección**

Este procedimiento se refiere a la revisión física de instalaciones, documentos, o informes y la verificación de las operaciones de la entidad. Es decir, que este procedimiento ayuda a comprobar de manera directa sobre las indagaciones realizadas al personal. A continuación, se detallan algunas indicaciones y sus ejemplos:

Tabla 33:

Ejemplos de procedimientos de observación e inspección

Descripción	Ejemplo
Las operaciones de la entidad.	Procedimiento de autorización de compra e inspección de bienes.
Documentos, registros y manuales de control interno.	Manuales de funciones y procedimientos implementados y autorizados
Informes preparados por la dirección y por los responsables del gobierno de la entidad.	Reportes mensuales de producción y planificación de mantenimiento de máquinas
Locales e instalaciones industriales de la entidad.	Visita a la planta productiva

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

d) **Información obtenida en años anteriores**

Este procedimiento se podrá utilizar cuando el auditor tenga experiencia previa con la entidad, es decir que sea un auditor recurrente, en este caso los procedimientos de auditoría aplicados en años anteriores pueden proporcionar al auditor información sobre incorrecciones anteriores y verificar si estas fueron corregidas de forma oportuna, la naturaleza, entorno y control interno de la entidad.

En caso de que se utilice esta información se determinará si han ocurrido cambios desde la auditoría anterior que puedan afectar la relevancia de la información.

Una vez aplicados los procedimientos descritos anteriormente, el auditor debe estar en la capacidad de identificar los riesgos existentes y valorar los mismos.

Conocimiento de la entidad y su entorno

Por medio del entendimiento de la entidad y su entorno se procederá a identificar y valorar los riesgos de incorrección material, hay que considerar que este es un proceso dinámico y continuo que recopila, analiza y actualiza la información obtenida en todo el proceso de auditoría. La información obtenida es la base sobre la cual el auditor planea la auditoría y ejerce su juicio profesional para valorar los riesgos.

La NIA 315, lista los aspectos sobre los que el auditor obtendrá conocimiento, a continuación, se detallan los mismos:

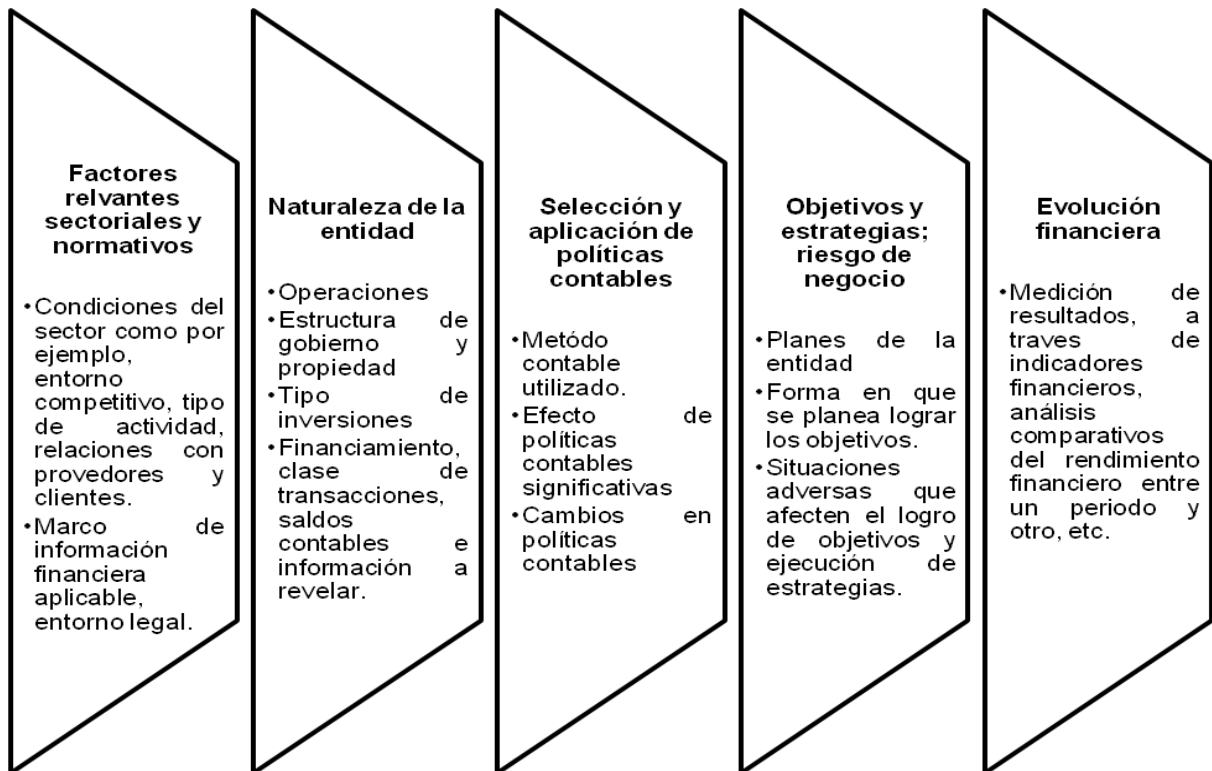


Figura 3. Aspectos generales a considerar en el conocimiento del cliente

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315.

Evaluación del control interno

El control interno se define como un proceso diseñado, implementado y mantenido por la administración de la entidad, el cual varía según el tamaño y actividad de la empresa; el objetivo del mismo es proporcionar un alto nivel de seguridad que permita lograr los objetivos planteados, proporcionar información financiera confiable, eficiencia y eficacia en las operaciones y cumplimiento del marco legal.

El control interno que es relevante para la auditoría corresponde principalmente a los que están relacionados con la información financiera, sin embargo, no todos los controles relativos a esta información son relevantes para la auditoría esto dependerá del juicio profesional del auditor. Después de identificar los controles relevantes se procederá a evaluar el diseño e implementación de estos mediante procedimientos de indagación, observación e inspección.

La NIA 315 indica que el control interno está conformado por los componentes se muestran a continuación:

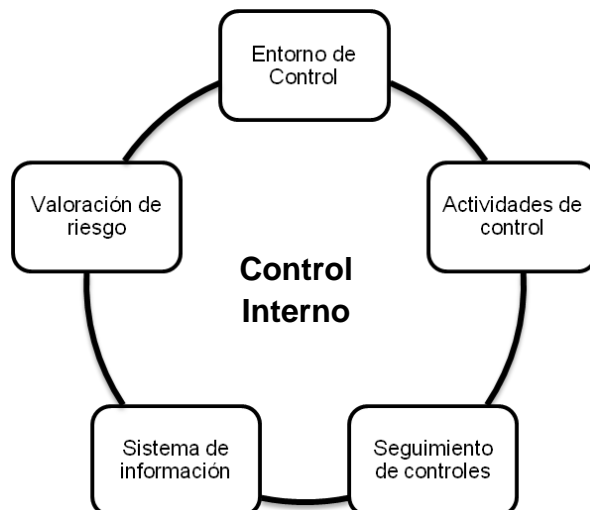


Figura 4. Componentes de control interno

Fuente: Contenido en NIA 315.

a) Entorno de control

Los factores que se establezcan en este elemento servirán de base para los otros componentes, ya que está compuesto por la filosofía, estilo y actuación de la dirección lo cual influirá en la conciencia del control sobre el resto del personal.

Tabla 34:

Elementos del entorno de control

Elemento	Ejemplos
Comunicación y vigilancia de la integridad y de valores éticos	Código de conducta
Compromiso con la competencia	Perfiles de puestos definidos donde se establezca claramente el nivel de cualificaciones y conocimientos requeridos.
Participación de los responsables del gobierno de la entidad	Los socios o accionistas tienen participación en cuanto a la información que reciben y dan seguimiento a la actuación de la dirección.
Filosofía y estilo operativo de la dirección	Actitudes que muestra la dirección en cuanto la gestión de los riesgos de negocio, la información financiera y al procesamiento de la información y funciones de contabilidad.
Estructura organizativa	Organigrama definido en niveles jerárquicos y asignación de responsabilidades en cuanto a la revisión y supervisión de las actividades.
Asignación de autoridad y responsabilidad	Forma en que se asigna autoridad y responsabilidad, forma de establecer relaciones de información y las jerarquías de autorización.
Políticas y prácticas de recursos humanos	Políticas para la selección, formación, evaluación, promoción y medidas correctivas implementadas.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A77.

b) Valoración de riesgo

Corresponde al proceso que establece la entidad para identificar los riesgos que afectan a la entidad y la valoración de los mismos para determinar las medidas que serán adoptadas.

Tabla 35:

Elementos de valoración de riesgo

Elementos	Ejemplos
Cambios en el entorno operativo	Existen cambios en cuanto a la forma en que comercializan sus productos
Alta rotación de personal	Por el tipo de negocio exista en algunas áreas tales como producción, ventas, entre otros.
Implementación de un nuevo sistema de información	Software contable
Rápido crecimiento de la industria	La demanda crezca y por ende se deben diversificar las operaciones
Competencia de mercado	Identificación de los principales competidores
Reestructuración corporativa	Cambios importantes en la estructura organizacional
Cambios en regulaciones legales, fiscales o contables.	Identificación de las leyes aplicables a la industria y las exigencias de los mismos

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A87.

c) Sistema de información

Está conformado por los procedimientos establecidos para registrar, procesar y reportar las transacciones, eventos y condiciones de la entidad. Además de la forma en que informa las funciones y responsabilidades relacionadas con la información financiera.

Tabla 36:

Elementos de sistema de información

Elementos	Ejemplos
Políticas contables y administrativas	Manual de políticas y procedimientos
Procesamiento de la información financiera	Sistema contable automatizado

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A89.

d) Actividades de control

Constituyen las políticas y procedimientos que aseguren que los lineamientos de la administración se cumplen. Entre las actividades que se pueden mencionar

está el proceso de autorización, revisión e información, controles físicos y segregación de funciones.

Tabla 37:

Elementos de actividades de control

Elementos	Ejemplos
Autorización	Acceso a programas y realización de operaciones
Revisiones de actuación	Revisión de desempeño financiero
Controles físicos	Codificación física de activos
Segregación de funciones	Asignación de las actividades a diferentes personas de distinto nivel jerárquico.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A96.

e) Seguimiento de controles

Proceso que permite evaluar el cumplimiento y eficacia de los controles internos implementados, con el objetivo de adoptar medidas correctivas de forma oportuna. Esto se realiza a través de evaluación o supervisión de las actividades.

Tabla 38:

Elementos de seguimiento de controles

Elementos	Ejemplos
Evaluación de la estructura de control interno	Responsabilidad de la administración de establecer y mantener el control interno de manera continuada
Seguimiento de controles	Verificar que los controles establecidos se apliquen y funcionen según lo planificado
Información de comunicaciones externas	Esto puede indicar problemas que resalten áreas que necesitan mejora.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A106.

Formas de evaluar el control interno

El conocimiento y evaluación del control interno se realiza a través de procedimientos, los cuales deben ser documentados de forma que exista evidencia sobre dicha evaluación, entre las técnicas más usadas se encuentran:

- **Cuestionarios:** Estos documentos son elaborados previamente por el auditor que contiene una serie de preguntas para evaluar el control interno, son utilizados como una herramienta de auditoría esto pueden ser llenados a través

de la técnica de observación o entrevistas con funcionarios o empleados de la entidad.

- **Flujogramas:**

Este consiste en detallar por medio de cuadros y gráficos, a través del cual se visualizan las actividades, flujo de información y documentos que se procesan. Se realiza utilizando símbolos estándar, de tal forma que se pueda extraer información útil relativa con el ciclo o proceso que se represente.

Al utilizar simultáneamente las técnicas descritas promueven eficiencia y eficacia para identificar, documentar y evaluar los controles internos.

4.1.7 Identificación y valoración de los riesgos

Se deberán identificar y valorar los riesgos de incorrección material, relacionados con:

- **Los estados financieros**

Estos se refieren a los que están relacionados de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto y por ende afectan varias afirmaciones incrementando el riesgo en las mismas. A continuación, se describen algunas circunstancias que pueden generar este tipo de riesgos:

- a) Elusión del control interno por parte de la dirección de la entidad.
- b) Entorno de control deficiente.
- c) Condiciones económicas en desfavorables y en declive.
- d) Incompetencia de la dirección.

- **Las afirmaciones**

Están relacionadas con las aseveraciones que la administración realiza al manifestar que los estados financieros están presentados conforme a un marco de información financiera aplicable, ya que de forma implícita realiza afirmaciones con relación al reconocimiento, medición, presentación y revelación de los distintos elementos incluidos en dichos estados, así como su correspondiente información a revelar.

Al identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones, le facilita al auditor establecer si éstos se relacionan de forma generalizada con los estados financieros en su conjunto y si afectan varias aseveraciones de forma significativa.

Para evaluar y determinar las incorrecciones en las afirmaciones, éstas se clasifican en categorías, a continuación, se presentan el esquema de las mismas:

a) Sobre tipo de transacciones y hechos durante el período objeto de auditoría.
(Cuentas del estado de resultados)

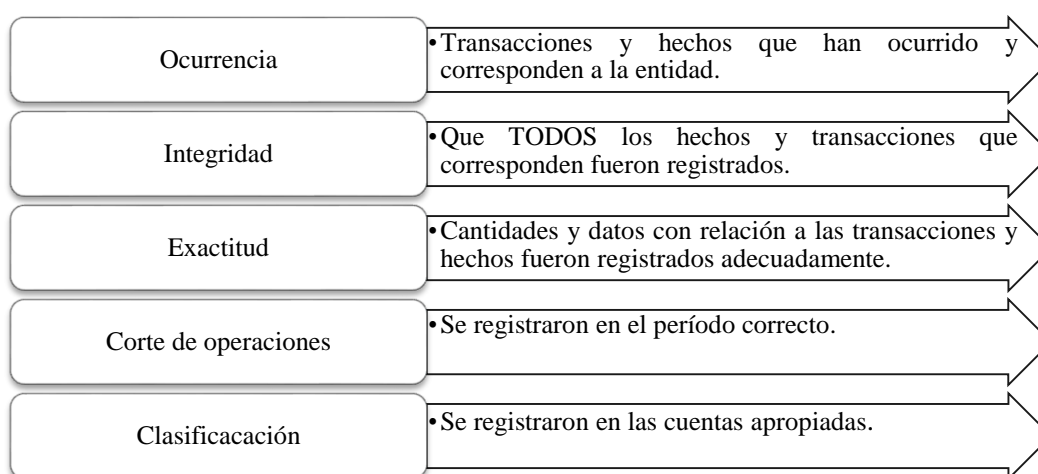


Figura 5. Afirmaciones de transacciones y hechos durante el período.

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada. Con base en el contenido NIA 315 guía de explicación A124.

b) Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del período, es decir, activos, pasivos y patrimonio. (Cuentas del estado de situación financiera).

Tabla 39:

Afirmaciones de activos, pasivos y patrimonio

Elemento	Definición	Ejemplo
Existencia	Que efectivamente se pueda comprobar que existen.	Un activo puede ser verificado físicamente.
Derechos y obligaciones	La entidad tiene o controla los derechos u obligaciones.	Adquisición de un bien por medio de arrendamiento financiero, a través de un contrato.
Integridad	Que se registró todo lo que corresponde.	Que se incluyeron todos los costos que corresponden para el reconocimiento inicial de un bien.
Valoración e imputación	Figuran por los importes apropiados y cualquier ajuste a los mismos fue reconocido.	Se ajusta el importe en libros de un activo por cualquier pérdida por deterioro sufrida.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada, contenido NIA 315 Anexo A124.

c) Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar:

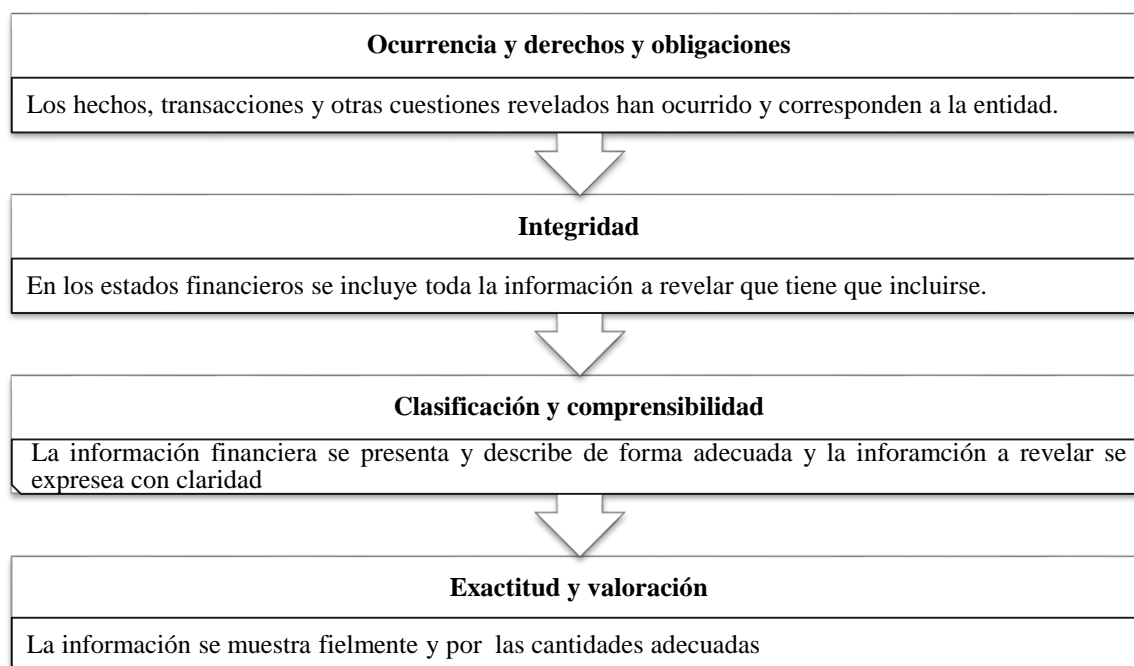


Figura 6. Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar.

Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada. Con base en el contenido NIA 315 guía de explicación A124.

Al reunir la información a través de los procedimientos de evaluación de riesgos por medio de la evaluación del diseño de los controles y determinar su eficiencia y eficacia se cuenta con lo necesario para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales que se aplicaran.

4.1.8 Respuestas del auditor a los riesgos valorados

En la NIA 330 “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”, se mencionan los procedimientos que se deben diseñar e implementar en respuesta a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones, que fueron determinados previamente.

La valoración del auditor de los riesgos identificados en las afirmaciones sirve de base para la consideración del enfoque de auditoría con relación al diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría posteriores; los que se pueden aplicar son los siguientes:

Tabla 40:

Procedimientos en respuestas a la valoración de riesgos

Procedimiento	Objetivo
Prueba de controles	Diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención, detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.
Procedimiento sustantivo	Diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada. Con base en el contenido NIA 330 párrafo 4.

A continuación, se amplían estos términos:

- **Prueba de controles**

Este tipo de pruebas se realizan únicamente a los controles que el auditor haya determinado adecuadamente diseñados que permiten prevenir, detectar o corregir un riesgo de incorrección material en una aseveración. Este tipo de pruebas se aplican para comprobar la eficacia de un control establecido por la entidad, esto se puede comprobar realizando una prueba de cumplimiento.

El propósito de las pruebas de cumplimiento es obtener seguridad razonable de que los procedimientos de control interno sean aplicados de la manera prescrita y que estén funcionando eficazmente. Las pruebas de cumplimiento incluyen varias técnicas de prueba, incluso indagación, observación, inspección de documentos y repetición de los controles internos, estas deben diseñarse para proporcionar evidencia en cuanto a la existencia y funcionamiento del control.

A continuación, se detalla ejemplos de este tipo de procedimiento:

Tabla 41:

Ejemplos de pruebas de controles

Área	Prueba de control	Naturaleza	Momento de realización	Extensión
Propiedades, planta y equipo	Tarjetas de responsabilidad.	Congruencia en la aplicación de estos controles.	Fechas intermedias.	De las adiciones del período.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

- **Procedimientos sustantivos**

Este tipo de procedimientos se aplicarán a todas las transacciones, saldos contables e información a revelar que sea materialmente importante, independiente si se identificaron riesgos de incorrección material. Debido a que puede existir la posibilidad que el auditor no haya identificado todos los riesgos de incorrección material y que existen limitaciones inherentes al control interno. Estos procedimientos están constituidos por:

- **Pruebas de detalle**

Este tipo de pruebas requieren mayor inversión de tiempo y muchas veces de recursos, ya que estas son aplicables a transacciones o partidas individuales que constituyen el saldo de una cuenta. Entre las pruebas que corresponde a esta clase se encuentran la inspección física, revisión de cálculo de depreciaciones, verificación física de documentos, entre otras.

- **Procedimientos analíticos sustantivos**

Consiste en realizar una comparación de los importes registrados con las expectativas del auditor al evaluar las interrelaciones de la información financiera. Este tipo de procedimientos son adecuados cuando el volumen de transacciones se da en grandes cantidades pero que mantienen una constante relación. El objetivo de este tipo de procedimientos es determinar el alcance de las pruebas de detalle.

Entre los procedimientos que se incluyen dentro de este concepto está el análisis de tendencias, pruebas de razonabilidad, cálculos globales de saldos, entre otras. Para realizar este tipo de pruebas debe buscarse que la información provenga de otras fuentes diferentes a la contabilidad y se debe evaluar la confiabilidad de la información que se utilizará.

La forma de aplicar los procedimientos descritos anteriormente, depende de los motivos de la valoración que se realizó de los riesgos, es decir que puede existir énfasis en procedimientos sustantivos porque el auditor excluye el efecto de los controles ya que

identificó que no existe ningún control eficaz y relevante para la afirmación. O bien puede utilizar un enfoque combinado, es decir, aplicar pruebas de controles y también procedimientos sustantivos.

4.1.9 Documentación del plan de auditoría

Este se documenta a través de programas de auditoría o listado de comprobaciones los cuales se adaptan a las circunstancias según las características del encargo.

El programa se define como un documento estructurado en donde se plasma los objetivos y procedimientos que serán aplicados durante la ejecución de la auditoría, determinando la naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos. Es utilizado como una guía para el auditor en la ejecución, revisión y supervisión del trabajo, estos pueden ser modificados en el transcurso de la auditoría según las circunstancias y el juicio del auditor.

4.2 Etapa de ejecución

En esta etapa se realiza lo descrito en el programa de auditoría, lo que significa ejecutar los procedimientos planificados para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la cual se pueda fundamentar la opinión que se emitirá en el informe de auditoría. Esta se obtiene mediante las pruebas de cumplimiento que evidencie la confiabilidad de los controles claves o la ejecución de procedimientos sustantivos y pruebas de detalle.

4.2.1 Documentación de auditoría

Las características principales sobre este asunto se tratan en la NIA 230 Documentación de auditoría, usualmente se le denomina “papeles de trabajo” a través de los cuales se deja constancia del registro de los procedimientos de auditoría aplicados, la evidencia de auditoría obtenida y de las conclusiones efectuadas por el auditor.

Para la comprensión del trabajo efectuado en la documentación de auditoría debe quedar plasmado como mínimo lo que se detalla a continuación:

- Naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos.
- Los resultados de los procedimientos aplicados y la evidencia obtenida.

- Cuestiones significativas que surgieron durante la realización de la auditoría, tales como juicios profesionales aplicados.

La documentación puede ser en papel, medios electrónicos o cualquier otro. La evidencia debe ser preparada de manera oportuna y debe cumplir con la característica de ser suficiente y adecuada, lo cual facilitará la revisión y evaluación de la evidencia obtenida. El plazo para conservar la documentación y evidencia generalmente es de cinco años contados a partir de la fecha del informe de auditoría de la entidad o de grupo, si ésta última es posterior.

4.2.2 Evidencia de auditoría

Los papeles de trabajo deben considerar lo que se indica en la NIA 500 denominada “Evidencia de auditoría” en la cual establece que la evidencia constituye la información que utiliza el auditor para determinar las conclusiones sobre las que basa su opinión, por lo que esta debe ser suficiente y adecuada. Estas características están relacionadas con los siguientes términos:

La suficiencia y adecuación de la evidencia se relacionan entre sí, la primera depende de la valoración del riesgo de incorrección material realizada por el auditor. En el caso de la adecuación está vinculada con la fiabilidad, es decir que la información está libre de error significativo y sesgo; representando de forma razonable la misma. Así también la relevancia es otro aspecto importante que va relacionado con el objetivo del procedimiento con la afirmación relacionada, para ser relevante debe ser materialmente importante y que tenga influencia significativa.

Tabla 42:

Ejemplos de suficiencia y adecuación

Área	Tipo de prueba	Evidencia	
		Suficiencia	Adecuación
Caja y bancos	Revisión de conciliaciones	En función a riesgo valorado se revisarán todas las conciliaciones del mes de diciembre.	Revisión de estados de cuenta originales
Cuentas por pagar	Evaluar la antigüedad de cuentas por pagar	Seleccionando los proveedores que presenten mayor antigüedad y los diez más significativos.	Confirmación externa con proveedores

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada.

Es importante mencionar que la evidencia incluye la información que sustenta y da validez a las aseveraciones de la administración o bien las contradice. Es de suma importancia para respaldar la opinión y el informe de auditoría, así como las deficiencias de control interno que serán reportadas a la administración. La evidencia se obtiene de diferentes medios, tales como:

Tabla 43:

Fuentes de evidencia de auditoría

Fuente	Ejemplo
Internas	Registros contables
Externas	Confirmaciones de saldos con terceros
Auditorías anteriores	Papeles de trabajo evaluación de control interno
Trabajos de expertos	Vida útil de maquinaria
Aplicación de procedimientos de auditoría	Inspección documental

Nota: Fuente: Contenido NIA 500. Diseño propio con base en la investigación realizada.

Selección de los elementos

Derivado del volumen de la información financiera, datos, documentos, entre otros, se hace necesario que el auditor seleccione los elementos sobre los que realizará las pruebas o procedimientos para obtener la evidencia de auditoría. La selección se puede realizar a través de los siguientes medios:

- Revisar el 100% de los elementos.
- Seleccionar elementos específicos.
- Muestreo de auditoría.

Cada uno tiene características y aspectos que se deben considerar al momento de aplicarlos, las mismas se describen a continuación:

Tabla 44:

Aspectos de los medios para seleccionar elementos

Tipo de selección	Aplicable	Parámetro utilizado	Cuando es aplicable
Todos los elementos.	Tipos de prueba de detalle.	ninguno	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La población está conformada por un número reducidos de elementos de gran valor. ✓ Existe un riesgo significativo y otros medios no proporcionan evidencia suficiente y adecuada. ✓ Un cálculo repetitivo mediante un sistema de información es factible en relación al costo de revisar el 100%.
Elementos específicos	A todo tipo de pruebas	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Elementos materiales en importancia y costo. ✓ Importe base de referencia. ✓ Naturaleza de las operaciones. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ El auditor tenga un conocimiento amplio de la entidad. ✓ Los riesgos valorados de incorrección material. ✓ Características de la población.
Muestreo de auditoría	Tipos de prueba de detalle.	Es una técnica utilizada para considerar toda la población y seleccionar la muestra y en base al resultado evaluar la injerencia en el total de los elementos.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Estratificación de la muestra ✓ Elige método de selección de muestra ✓ Tamaño de la muestra ✓ Extrapolación de incorrecciones

Nota. Fuente: Contenido NIA 500. Diseño propio con base en la investigación realizada.

4.2.3 Procedimientos a ser aplicados en la auditoría de la cuenta de propiedades, planta y equipo

Todas las cuentas que conforman los estados financieros aumentan y disminuyen, a través de los cargos y abonos que generan otras cuentas; todas están íntimamente relacionadas, en el caso específico de propiedades, planta y equipo principalmente tiene relación con las siguientes:

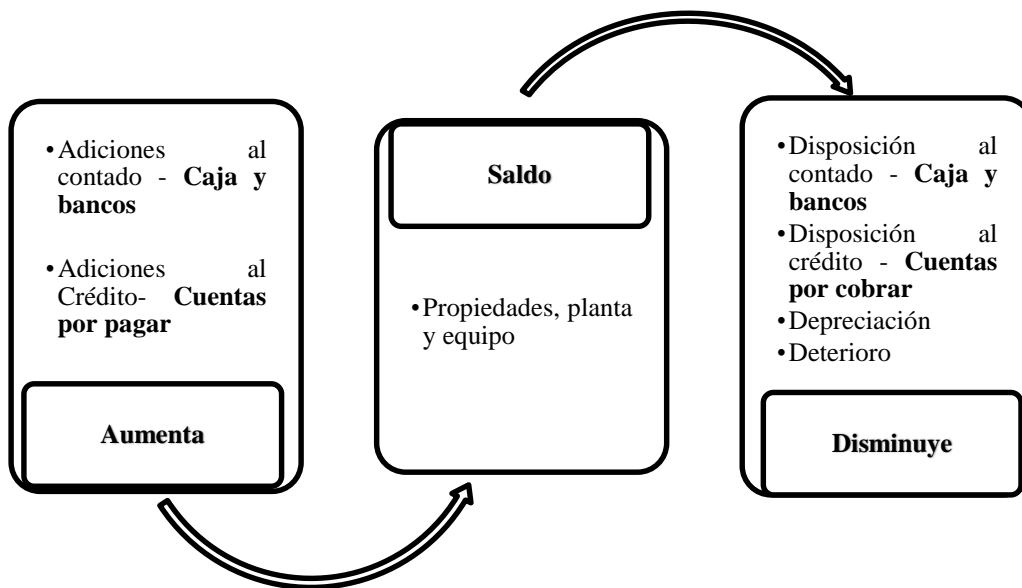


Figura 7. Cuentas relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo

Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada.

A continuación, se detallarán los principales procedimientos aplicados en cada uno de los rubros, al efectuar una auditoría de esta cuenta:

Análisis de variaciones

Es un procedimiento analítico sustantivo el cual consiste en comparar el saldo del año actual con el del período anterior de cada elemento que conforma el rubro auditado. El objetivo es determinar variaciones significativas o inusuales y establecer si los riesgos evaluados y los procedimientos previamente definidos consideran este aspecto.

Cotejo de los registros contables contra reportes auxiliares

Consiste en verificar que los reportes que utiliza la contabilidad concilien con los saldos reportados en los estados financieros al cierre del período.

Reportes auxiliares son aquellos archivos que elabora el departamento contable como una herramienta para llevar el control de sus propiedades, planta y equipo y que sirven de base para sus registros contables. Entre los reportes más utilizados se encuentran:

- Auxiliar de propiedades, planta y equipo.
Este reporte consiste en un detalle de los bienes que incluye el código asignado, fecha de adquisición, costo, descripción, porcentaje de depreciación aplicable a cada activo, su depreciación acumulada, entre otros.

- Movimientos de diario mayor general

Este es un reporte que se genera directamente del sistema contable en donde se muestra el detalle de los registros efectuados durante cierto período, se debe cotejar el saldo inicial y final del reporte para determinar que los movimientos que se examinen correspondan al período auditado.

A través de la revisión de esta información se pueden determinar entre otras cuestiones las siguientes:

- La conciliación de la información y por ende la integridad de los reportes.
- Evaluar y verificar el control interno de los bienes, según la información que se detalle en los reportes.

Toma física de activos

Consiste en realizar la verificación física de los activos, esta puede realizarse de dos formas:

- Inspección física tomando como base lo efectivamente registrado en los estados financieros

Con este procedimiento se prueba la afirmación específica de existencia; así mismo al observarlos puede surgir la inquietud de un deterioro por el estado y condiciones en que se encuentra el bien por lo que también puede ser un elemento que permite evaluar la valuación.

- Inspección física de los activos y posteriormente verificar si estos están contabilizados

Este se realiza con el objetivo de probar la integridad de la cuenta, es decir que todos los activos tangibles que se observaron se encuentran incluidos en los estados financieros y no existe ninguno que no se haya registrado.

Revisión de documentación de activos o voceo

Se revisan los documentos originales de la transacción de adquisición. A través de efectuar este procedimiento se da validez a las siguientes afirmaciones:

Afirmación	Aspecto evaluado
Derechos y obligaciones	Las facturas estén a nombre de la entidad y que estén siendo utilizados por la misma.
Integridad Valuación e imputación Clasificación	En los documentos indica las características del bien y el costo. Por lo que se verifica que coincide con lo registrado.

La revisión se realiza sobre una muestra previamente seleccionada, según los riesgos identificados y el juicio del auditor.

Revisión de documentación y registro de baja o venta de activos

Consiste en la inspección de los documentos relacionados con dichas transacciones y el recalcu de las cifras registradas como resultado de las mismas, tales como: ganancia o pérdida derivada de la disposición de los bienes. Depende de las circunstancias, así serán los documentos que pueden solicitarse, a continuación, se presenta un ejemplo:

Tabla 45:

Documentación a solicitar por baja de activos

Baja de activos por	Documentación
Venta	Factura de venta, constancia de cobro efectuado.
Robo	Denuncia ante la autoridad competente, gestión ante la aseguradora.
Pérdida	Acta administrativa en la cual se hace constar el hecho y se autoriza a reconocer la baja.
Deterioro	Dictamen de experto. Gestión ante la aseguradora.

Nota. Fuente: Elaboración propia con base en la investigación realizada.

Evaluación y revisión de la política de deterioro

El objetivo de este procedimiento es comprobar que el valor al que están registrados los activos en los estados financieros se encuentran reconocidos por los importes apropiados. Este se puede determinar a través de indicios de fuentes internas o externas.

Ejemplo

La entidad posee maquinaria en su planta productiva, durante el período la producción se redujo significativamente al indagar al respecto se determinó que esto se originó porque se dañó una pieza importante de la misma que no ha sido posible sustituir.

Procedimiento	Resultado	Evidencia obtenida	Conclusión	Medida
Efectuar un recorrido por la planta de producción.	Se observó que una parte de la planta estaba inactiva.	Informe del ingeniero industrial.	Bien sufrió deterioro	Realizar ajuste por deterioro de valor. (*)
Conocimiento de la entidad y su entorno	Se determinó que el terreno donde se encuentra la planta productiva, ha sido declarado de alto riesgo por fallas geológicas.	Informe de experto.		

(*) Para efectuarse debe cuantificarse en unidades monetarias a cuánto asciende.

Evaluación de los métodos de depreciación y su recalcu­lo respectivo

Este permite establecer los métodos que ha establecido la administración para determinar la forma sistemática en que reconocerá el desgaste de los activos, por lo que el auditor debe evaluar si es adecuado de acuerdo a las circunstancias y elementos que se tomaron de base.

Al determinar que los métodos utilizados son adecuados, se procede a realizar un recalcu­lo de la depreciación de los bienes para establecer si se ha registrado de forma consistente la depreciación. Dicho procedimiento se puede realizar de elementos específicos o bien una prueba global en esta última se considera el 100% de los activos; esto depende de la evaluación del riesgo del auditor.

Es importante mencionar que existen dos bases diferentes para el cálculo de la depreciación la fiscal y la financiera, éstas difieren por lo que se hace necesario efectuar dicho procedimiento de las dos bases mencionadas.

Comparación de cálculo de depreciación fiscal y financiera

Una vez realizado el procedimiento anterior en el cual se comprueba que el cálculo de depreciación tanto fiscal como financiera es adecuado, se debe comprobar que se haya reconocido el ISR diferido que se origina por la discrepancia que surge al momento que se comparan ambas bases.

Verificar la adecuada presentación

Consiste en verificar que en los estados financieros; los bienes estén adecuadamente clasificados, registrados y que se revele la información necesaria. A continuación, se describen algunos elementos a considerarse y su implicación.

Tabla 46:

Aspectos a evaluar con relación a la presentación de los bienes

Característica	Ejemplo	Evaluación	Afirmación evaluada
Elementos	Terrenos, equipo de computación, maquinaria.	Que los bienes estén agrupados y registrados de forma adecuada considerando sus características.	Clasificación y registro.
Condición	Existe una flotilla de vehículos de reparto que no están siendo utilizados, ya que se ha dispuesto venderlos.	Se evalúa la posibilidad de venta y si es altamente probable que se realice en menos de un año.	Clasificación y registro.
Condición	Inmueble en garantía hipotecaria de un préstamo bancario.	Se verifica el cumplimiento de pagos y el riesgo actual.	Información a revelar.

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada.

Verificar el control y resguardo

Se deben efectuar procedimientos de indagación, inspección y observación de aspectos de control interno tales como:

Tabla 47:

Aspectos relacionados con el control interno

Aspecto	Documentación	Procedimiento
Codificación	Reporte auxiliar.	Inspección física de bienes.
Tarjetas de responsabilidad	Solicitar dichos documentos.	Revisión física de los documentos.
Segregación de funciones	Verificar la forma en que se documenta el proceso de revisión y autorización.	Revisar que los controles se apliquen y sean efectivos en todos los procesos.
Resguardo y orden de documentación	Archivo específico de documentación de adiciones.	Revisión física de los documentos.
Seguro	Solicitar pólizas de seguro.	Verificar la cobertura de los bienes a través de la inspección de documentos.

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada.

4.3 Etapa de terminación

Con base en los resultados del trabajo realizado, se presentan los hallazgos de auditoría y se obtiene la conclusión sobre el componente auditado, el cual será plasmado en el informe de auditoría que se entregará a la administración.

4.3.1 Informe de auditoría

El mismo se rige por la siguiente normativa:

Tabla 48:

Normativa relacionada con el informe de Auditoría

NIA	Título	Cuestiones que aborda acerca del informe
700	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros	Estructura y contenido del informe. Conjunto completo de estados financieros
705	Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.	La estructura y contenido cuando se emite una opinión modificada.
706	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente	Estructura y contenido cuando se incluyen estos párrafos.

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA700.

Los aspectos principales que deben tener en cuenta al momento de emitir el informe son los siguientes:

- Formación de la opinión – Esto será con base a la evaluación y evidencia obtenida durante la ejecución de la auditoría. A continuación, se describen algunos aspectos que se deben considerar:

Tabla 49:

Aspectos a evaluar para la formación de la opinión

Aspecto	Situación que se evalúa	Ejemplo
Marco de información financiera	Los estados financieros están presentados en todos sus aspectos materiales con base en dicho marco.	Presentación de corriente y no corriente.
	Revelan las políticas contables seleccionadas y aplicadas. Además, si son congruentes y adecuadas.	La valuación de los inventarios
	Las estimaciones efectuadas son razonables.	Estimación de cuentas incobrables
Estados financieros	Seguridad razonable que están libres de incorrecciones materiales.	Se obtuvo evidencia suficiente y adecuada. Evaluación de la materialidad de las incorrecciones no corregidas, de forma individual o agregada.

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA700.

- La opinión se emite por medio escrito.
- La base utilizada para sustentar la opinión

Cuando se hace mención a la base utilizada para emitir la opinión se refiere al marco de información financiera que se utilizó para la presentación de los estados financieros, a continuación, se describen los marcos que existen:

Tabla 50:
Marcos de información financiera

Marco de información financiera	Consideraciones	Ejemplo
Imagen fiel	<ul style="list-style-type: none"> • Reconoce implícita o explícitamente que para lograr la imagen fiel fue necesario revelar información adicional a la específicamente requerida. • Reconoce explícitamente que puede ser que la dirección no cumpla con algún requerimiento del marco para lograr la presentación fiel. (Situación poco frecuente). 	Normas Internacionales de Información Financiera.
Cumplimiento	No considera lo detallado en el marco anterior. Únicamente el cumplimiento de sus requerimientos específicos.	Ley del Actualización Tributaria.

Nota. Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA700.

4.3.2. Consideraciones especiales – Auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida, específicos de un estado financiero.

Estas consideraciones se describen en la NIA 805, inicialmente se indica que un elemento de un estado financiero incluye:

Tabla 51:
Componentes del concepto de elemento

Descripción	Ejemplo
Elemento	Un solo estado financiero – Balance de situación financiera
Cuenta o partida	Propiedades, planta y equipo

Nota: Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA805.

Estas deben incluir las notas explicativas en donde se incluye el resumen de las políticas contables significativas y otra información relevante para el estado financiero o elemento. Esta norma principalmente trata las siguientes cuestiones:

Aceptación del encargo

Puede darse el caso de que el mismo auditor haya auditado los estos financieros en su conjunto o no. Si fuera el primer caso debe realizar los procedimientos que indican las NIA, tal como se indicó en la etapa de planeación.

En caso contrario el auditor debe evaluar si es factible que se realice la auditoría de un solo estado financiero o elemento derivado de que no tiene el mismo conocimiento que un auditor que audita el juego completo de estados financieros.

Aceptabilidad del marco de información financiera

Evaluar si el marco de información financiera presentará lo siguiente:

- Presentación y revelación adecuada para los usuarios del informe.
- Entender la información que proporciona
- Efecto de las transacciones y hechos materiales relacionados con el elemento o partida.

Forma de la opinión

El auditor debe definir previamente la forma en que emitirá la opinión, esto específicamente se refiere a evaluar si se utilizarán los términos “presenta fielmente, en todos sus aspectos materiales” o “expresan la imagen fiel”. La decisión depende del juicio profesional del auditor. Sin embargo, para determinar lo adecuado se puede considerar lo siguiente:

- Si el marco de información financiera tiene alguna restricción implícita o explícita a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.
- Si al presentar el informe se cumplirá totalmente con los requerimientos del marco aplicable y sus notas explicativas.

- Para lograr la presentación fiel se revelará información adicional o bien no se cumplirá con algún requerimiento del marco.

Planificación y la ejecución

El auditor debe considerar que las NIA son de aplicación aun cuando solo se revise un elemento o estado financiero, a manera de ejemplo se pueden mencionar las siguientes:

- NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
- NIA 550 Partes vinculadas
- NIA 570 Empresa en funcionamiento

Debe analizarse la aplicabilidad de todas las normas y adaptarse en función de lo requerido para la auditoría del elemento o estado financiero.

Tabla 52:

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría de un elemento o estado financiero

Condición	Utilidad	Requisito específico de la NIA 805
El auditor del estado financiero o elemento, también realizó la auditoría del conjunto completo de estados financieros	Puede utilizar la evidencia obtenida en la revisión del conjunto completo de estados financieros para la auditoría de elemento.	Debe realizar la planificación y ejecutar la auditoría del elemento con independencia de lo realizado previamente con el conjunto completo de estados financieros.
	La importancia relativa deberá determinarse para el elemento ya que está será menor que la establecida para el conjunto completo.	Esto modificará la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría. Así también la evaluación de las incorrecciones no corregidas.
Los estados financieros, sus elementos y notas explicativas están interrelacionados.	Cuando se realice la auditoría de un estado financiero o elemento es posible que el mismo no se pueda considerar de forma independiente.	Para cumplir con el objetivo de auditoría puede necesitar aplicar procedimientos a los elementos que están interrelacionados.

Nota: Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA805.

Cuentas relacionadas con el elemento auditado

El saldo que presenta una integración, elemento y/o cuenta de los estados financieros es el resultado de hechos, transacciones u operaciones que se encuentran relacionados con otros elementos, por lo que al momento de efectuar una auditoría se hace necesario que se consideren en su conjunto.

La NIA 805 indica que se hace necesario aplicar procedimientos a los elementos que están interrelacionados, en la figura 8 se detalla la relación específica de la cuenta de propiedades, planta y equipo con otras cuentas. Esto permite efectuar conclusiones adecuadas que permitan cumplir con el objetivo de la auditoría.

Importancia relativa

Se debe determinar el monto de importancia relativa para el elemento específico que será auditado, así como también para sus cuentas relacionadas. Ya que este monto “puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros”. (963:6)

A continuación, se listan algunos elementos que inciden, al momento de la determinación de la importancia relativa:

- Juicio profesional del auditor.
- Conocimiento de la entidad por parte del auditor.
- Actualizar el conocimiento durante la aplicación de los procedimientos de valoración de riesgos y las correcciones identificadas en auditorías anteriores.
- Expectativa del auditor con relación a las correcciones en el período actual.

La referencia que se utiliza para determinar la importancia relativa es el saldo de la cuenta que será auditada y por lo tanto sobre el que emitirá su informe.

Formación de la opinión e informe

A continuación, se detallan elementos específicos a considerar al momento de emitir la opinión del elemento auditado:

Tabla 53:

Consideraciones relativas a la formación de la opinión e informes

Condición	Características	Requisito específico de la NIA 805
El auditor del estado financiero o elemento, también realizó la auditoría del conjunto completo de estados financieros.	Se audita al mismo tiempo ambos encargos.	El auditor emitirá una opinión por separado para cada encargo.
	La opinión emitida es una opinión modificada, o si dicho informe incluye un párrafo de énfasis o sobre otras cuestiones.	Se evaluará el efecto de tal situación sobre la auditoría del estado financiero o elemento. En caso de tener alguna incidencia se emitirá el mismo tipo de opinión.
		Si no tiene relación con la auditoría de un solo estado financiero o elemento, el auditor puede considerar adecuado referirse a dicha opinión modificada en un párrafo sobre otras cuestiones, ya que considera relevante para que los usuarios entiendan el estado financiero auditado.
	Se emite una opinión desfavorable o deniega la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros.	El auditor audita un elemento específico de esos estados financieros de forma separada, considera que lo más apropiado es expresar una opinión no modificada sobre este elemento. Lo hará solo si se cumplen las siguientes condiciones:
		<ul style="list-style-type: none"> Las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben.
		<ul style="list-style-type: none"> La opinión se emite en un informe que no se publica junto con el informe de auditoría del conjunto completo de estados financieros.
<ul style="list-style-type: none"> El elemento específico no constituye una parte importante del conjunto completo de estados financieros. 		
	Si audita un estado financiero que forma parte de esos estados financieros no podrá expresar una opinión no modificada. Incluso si no se publican en la misma fecha. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de los estados financieros.	

Nota: Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA805.

Contenido de informe

Los aspectos que incluye el informe de auditoría son los mismos que menciona la NIA 700, sin embargo, hay consideraciones específicas cuando se trata de un solo estado financiero o de un elemento específico, a continuación, se detallan los mismos:

Tabla 54:

Contenido de informe de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida.

Elemento	Consideración según NIA 805
Título	Ídem.
Destinatario	Ídem.
Indicación de que los estados financieros han sido auditados, el título de cada uno y el período que cubren. Así mismo hace mención a las políticas contables significativas y otra información explicativa.	Indicar de forma específica el elemento, cuenta o estado financiero que fue objeto de auditoría y sus políticas contables e información explicativa correspondientes.
Responsabilidad de la dirección con relación a los estados financieros y el control implementado	Se hace mención únicamente al elemento, cuenta o partida objeto de auditoría.
Responsabilidad del auditor sobre expresar una opinión	Ídem.
Incluir una descripción del proceso de la auditoría	Ídem.
Opinión del auditor de acuerdo al marco de información financiera	Evaluar si el marco de información financiera aborda de forma explícita la presentación del estado o elemento del estado financiero. Por lo que debe evaluar si la forma prevista de la opinión es adecuada de acuerdo al marco de información financiera aplicable.
Firma y jurisdicción del auditor	Ídem.
Fecha del informe	Ídem.

Nota: Fuente: Diseño propio con base en la investigación realizada, contenido NIA805.

4.3.3 Comunicación de las deficiencias de control interno

La NIA 265 “Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad” es la norma que considera este aspecto.

Esto consiste en comunicar a la administración de la entidad las deficiencias de control interno significativas que a juicio del auditor son importantes; que fueron detectadas durante la ejecución de la auditoría. Esta comunicación debe realizarse por escrito y se debe realizar de forma oportuna que permita a los responsables efectuar las correcciones, de ser posible que se realicen en el transcurso de la auditoría o en su caso para los períodos posteriores.

Esta comunicación escrita recibe varios nombres, por ejemplo, carta a la gerencia, carta de observaciones y recomendaciones, hallazgos de auditoría, entre otros. La estructura de la presentación de las deficiencias de control interno dependerá del juicio profesional del auditor.

CAPÍTULO V

AUDITORÍA EXTERNA AL COMPONENTE DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO REGISTRADO DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA QUE PRODUCE Y COMERCIALIZA MEDICAMENTOS (CASO PRÁCTICO)

El consejo de administración de la empresa Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., contrata los servicios profesionales independientes de la firma de auditores Hernández & Asociados, S.C, con el objetivo de que emita un informe sobre la adecuada presentación de la cuenta de propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 2014, de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera.

El 20 de diciembre de 2007, fue publicado por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, quien es la entidad rectora de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, resolución que establece adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala como marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros. Y las NIA para las auditorías que se realicen. Por lo tanto, se aplican las Normas indicadas para la realización del trabajo.

La NIA 805 “Consideraciones especiales – Auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida, específicos de un estado financiero”, que al auditar una cuenta es posible que no se pueda considerar de forma independiente por lo que será necesario aplicar procedimientos a las cuentas relacionadas. En este caso específico, se identificaron la cuenta de caja y bancos y cuentas por pagar; como elementos relacionados con este tipo de trabajo.

Considerando que somos auditores recurrentes y se ha efectuado la auditoría del conjunto completo de los estados financieros del año 2013 y 2014 emitiendo un informe de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, en las cuales se

emitió una opinión no modificada. No se incluirán los procedimientos aplicados en las cuentas relacionadas.

Antecedentes de la empresa

La empresa Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., fue constituida por medio de escritura pública número 15 de fecha 11 de octubre del año 2,000 por un período indefinido, con un capital autorizado de dos millones de quetzales (Q 2,000,000), dividido y representado por 2,000 acciones con valor nominal de mil quetzales (Q 1,000) cada una. De las acciones emitidas se encuentran suscritas y pagadas 1,500 equivalente a un millón quinientos mil quetzales (Q 1, 500,000).

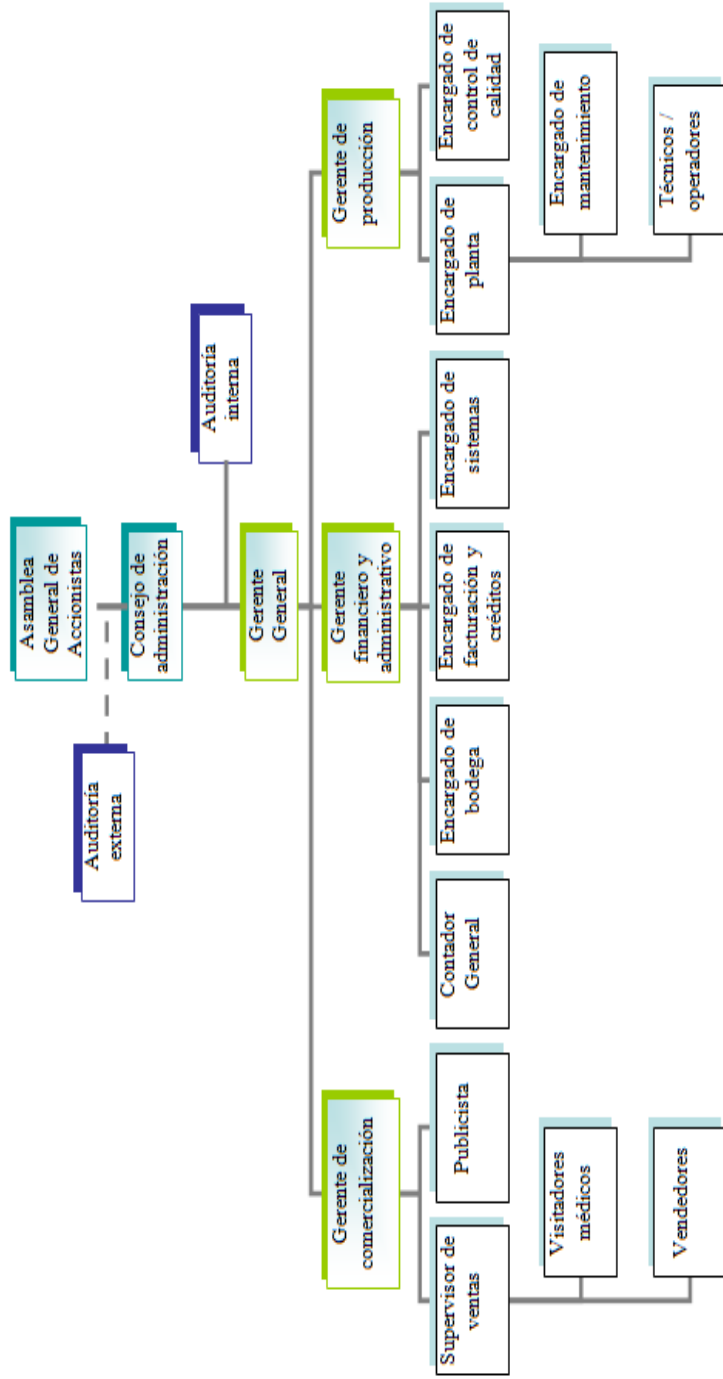
Su actividad económica principal es la producción, envasado, comercialización y distribución de bienes de origen químico, que pretende prevenir o curar enfermedades del ser humano.

Para la preparación de la información financiera, la empresa utiliza como marco de referencia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Sus registros contables están expresados en quetzales (Q), moneda de curso legal en Guatemala.

Decidió efectuar una auditoría a la cuenta de propiedades, planta y equipo; por tiene importancia significativa a nivel de estados financieros, representa el 65% del total de activos. El propósito de efectuar la auditoría es obtener un informe de un auditor independiente sobre esta cuenta, para establecer si el valor que se presenta en los estados financieros es presentado adecuadamente. El informe será presentado a los accionistas, personas interesadas en realizar acuerdos comerciales con la entidad y para la toma de decisiones por parte de la Consejo de Administración.

Estructura organizacional

Organigrama de la organización



Fuente: Elaboración propia, con base en la investigación realizada.

Políticas de la cuenta de propiedades, planta y equipo

Las propiedades, planta y equipo están valuados a su costo de adquisición. Los gastos en que se incurren por concepto de mantenimiento y reparación se cargan a los resultados de operación del año.

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta, aplicando tasas fijas. Al 31 de diciembre de 2014 las tasas de depreciación son las siguientes:

Descripción	Años de vida útil
Maquinaria	
Encapsuladoras	8
Empaque	8
Líquido e inyectables	10
Vehículos	
Flota de vehículos de reparto	5
Vehículo	5
Mobiliario y equipo	5
Edificio	35
Equipo de computo	3
Herramientas	10

A continuación, se presenta la integración correspondiente al año 2014:

Descripción	Costo	Depreciación acumulada	Valor en libros
Maquinaria	16,766,229	(8,284,447)	8,481,782
Vehículos	5,956,800	(3,474,380)	2,482,720
Terreno	2,228,783	0	2,228,783
Mobiliario y equipo	309,940	(189,684)	120,256
Edificio	3,696,340	(1,056,097)	2,640,243
Equipo de computo	300,000	(250,000)	50,000
Herramientas	510,000	(204,000)	306,000
TOTAL	29,768,092	(13,458,308)	16,309,784

ÍNDICE
PAPELES DE TRABAJO

Descripción	PT.	No. de página
Propuesta de servicios profesionales	A-1	101
Aceptación de propuesta de servicios profesionales	A-2	105
Carta compromiso	A-3	106
Planificación de auditoría	P-1	108
Estados financieros de la entidad	P-1	108
Identificación y valoración de riesgos de incorrección material	P-2	112
Estrategia de auditoría	P-3	118
Evaluación de control interno	P-4	120
Valorización de riesgos	P-5	127
Determinación de importancia relativa	P-6	131
Identificación y valoración de los riesgos	P-7	132
Plan de auditoría	P-8	133
Cédula de ajustes y reclasificaciones	R-1	134
Cédula de deficiencias de control interno	R-2	135
Análisis de la opinión	R-3	136
Sumaria de propiedades, planta y equipo	B	137
Programa de propiedades, planta y equipo	BB	140
Integración de propiedades, planta y equipo	B-1	141
Revisión de adiciones	B-1-1 al B-1-4	143-149
Verificación física de activos	B-2	150
Evaluación deterioro	B-3	152
Evaluación Uso de experto y cambio en estimación	B-4	153
Recalculo de depreciación financiera	B-5	155
Recalculo de depreciación fiscal	B-6	156
Determinación de ISR diferido	B-7	159
Cédula de marcas	CM	160



Hernández & Asociados, S.C.
Propuesta de servicios profesionales

PT.

A-1

Guatemala, 28 de febrero 2015

Señores

Consejo de administración

Empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A.

Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

De acuerdo a su invitación a cotizar los servicios de auditoría de la cuenta de Propiedades, planta y equipo, sírvase encontrar nuestra propuesta, misma que ha sido preparada de acuerdo a nuestra experiencia en trabajos similares, por lo que consideramos llenará sus expectativas. A continuación, se detalla las bases sobre las que se proporcionarán los servicios profesionales según lo solicitado.

Oferta técnica

i. Objetivo y alcance

Realizar una auditoría a la cuenta de Propiedades, planta y equipo, de la empresa Productos farmacéuticos de Guatemala, S.A., correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014. A fin de emitir una opinión respecto a la preparación y presentación del componente de propiedades, planta y equipo de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

ii. Responsabilidad del auditor

Nuestro examen se efectuará de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas son las que rigen una auditoría y estas exigen que se cumplan con requerimientos para obtener evidencia sobre los valores e información revelada en

la cuenta de Propiedades, planta y equipo. Para emitir una opinión sobre si presenta en todos sus aspectos importantes la situación financiera del mismo.

iii. Responsabilidad de la administración

La preparación de la integración de la cuenta de propiedades, planta y equipo y la información contenida en el componente, es responsabilidad de la administración, así también el establecimiento de las políticas contables y del control interno que la misma determinó necesario para permitir la preparación de la información financiera libres de incorrección material, debido a fraude o error.

iv. Metodología del trabajo

La información necesaria será solicitada por medio escrito, y confiamos en la plena colaboración del personal durante el desarrollo de nuestro trabajo. El trabajo se realizará de la forma siguiente:

Visita preliminar: Durante la cual se realizará una reunión entre el personal clave de la entidad que tiene a cargo la preparación y administración de la información financiera y el equipo de auditoría. Además, se realizarán entrevistas con el personal clave que está involucrado en los procesos importantes de la información y se solicitarán algunos reportes contables. Para este procedimiento se tiene estimado un tiempo de dos días.

Todo lo anterior es para planificar nuestro trabajo de manera adecuada para determinar la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos.

Trabajo de campo: Durante este período el equipo de auditoría estará de forma permanente en las instalaciones de la entidad, con el objetivo de aplicar los procedimientos y pruebas establecidas para obtener evidencia que sirva de base para fundamentar nuestra opinión. Para este trabajo se tiene un tiempo estimado de diez días, durante el cual se solicitará información y apoyo de todo el personal para que proporcione la información que sea solicitada.

Elaboración y entrega de informe: A partir del último día de trabajo de campo se tiene estimado un período de tres días para la elaboración, revisión y entrega en borrador del

informe de auditoría, el cual se le enviará vía correo electrónico para que sea revisado por ustedes y envíen sus comentarios al respecto. De ser necesario pueden solicitar una reunión para la presentación de informe, en caso de no tener ningún comentario se entregará de forma impresa.

v. Equipo de Trabajo

El equipo de trabajo asignado se encuentra integrado por un socio, gerente, supervisor y los encargados quienes son los responsables de realizar un trabajo de calidad, que cumpla con los estándares internacionales. Serán los responsables de analizar y revisar el enfoque del trabajo, así como de la elaboración de los informes indicados. El personal cuenta con capacidad profesional y la experiencia para llevar a cabo este tipo de trabajo.

Oferta económica

Informes

El contenido del informe final de auditoría es el siguiente:

- Informe del auditor independiente sobre la integración de Propiedades, planta y equipo en español y en quetzales.
- Informe de deficiencias de control interno contable, administrativo y operacional

Honorarios profesionales

En lo que respecta a nuestros honorarios profesionales, los mismos se estiman de acuerdo a la inversión de tiempo y recursos a utilizar, por lo que los mismos quedarían en Q 28,000 (veintiochos mil quetzales).

Forma de pago:

- 60% Al aprobar la presente propuesta.
- 40% Contra entrega del informe.

Favor de firmar y devolver la copia anexa de esta carta para confirmar la aceptación del acuerdo de los términos de auditoría del componente de propiedades, planta y equipo.

Será un gusto poderles atender a través de la prestación de nuestros servicios profesionales, estamos en la mejor disposición de solventar las consultas o ampliaciones que nos sean requeridas sobre el contenido de la presente.

Atentamente,



Licda. Gloria Estevez

Socio-Director

Colegido No. 146,234

Hernández & Asociados, S.C.

Guatemala, 1 de marzo 2015

Señores

Hernández & Asociados, S.C.

Contadores Públicos y Auditores

Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

Por este medio confirmamos la aceptación del trabajo de auditoría de acuerdo a lo detallado en la propuesta de servicios profesionales de fecha 28 de febrero de 2015, para efectuar la auditoría de la cuenta de Propiedades, planta y equipo de la empresa Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A. por el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014.

(f) 

Aceptado

Lic. Álvaro Recova

Presidente del Consejo de Administración

Empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A.

01/03/2015

Fecha

Guatemala, 2 de marzo 2015

Señores

Consejo de administración

Empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A.

Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

De acuerdo a su solicitud de realizar la auditoría a la cuenta de propiedades, planta y equipo de la Empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A., por el año terminado el 31 de diciembre de 2014, y un resumen de las políticas contables y otras notas aclaratorias.

Por medio de esta carta tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Nuestra auditoría se conducirá con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre la cuenta de propiedad, planta y equipo.

La administración adquiere el compromiso de proporcionarnos toda la información que sea relevante para la preparación de los estados financieros, así como registros contables, documentación y cualquier otro tipo de información que sea solicitada en el transcurso de nuestra auditoría.

Así también, se nos autoriza el acceso ilimitado con el personal de la entidad para realizar indagaciones y obtener evidencia cuando se considere necesario y efectuar confirmaciones escritas de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría realizada.

Para el efecto realizaremos una adecuada planificación y supervisión del trabajo. Para planificar eficientemente y preparar el programa de ejecución de la auditoría, se hace necesario obtener conocimiento acerca de las actividades que se desarrollan dentro de la

empresa, así como de los principios y prácticas contables que tienen en uso, además se realizará una evaluación del control interno administrativo y contable existente.

Los procedimientos que serán aplicados dependerán del juicio del auditor según las circunstancias y la valoración de los riesgos identificados, además se hace necesario evaluar las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría y las limitaciones del 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.

Nuestro examen no expresará una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad, sin embargo, este será evaluado en las circunstancias que sea relevante para la preparación y presentación de la información financiera, por lo que se les comunicará por escrito cualquier deficiencia significativa de control interno que identifiquemos en el transcurso de la auditoría.

Favor de firmar y devolver la copia anexa de esta carta para confirmar la comprensión y acuerdo de los términos de auditoría de la cuenta de propiedades, planta y equipo.

Atentamente,



Licda. Gloria Estevez
Socio-Director
Colegido No. 12,234
Hernández & Asociados, S.C.

(f)



Aceptado

02/03/2015

Fecha

Lic. Álvaro Recoba
Presidente del Consejo de Administración
Empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A.

5.2 Planificación de auditoría

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Estado de situación financiera

Al 31 de diciembre de 2014 y 2013

Cifras expresadas en Quetzales

PT.	P-1 1/4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	25/02/15
Revisado por:	AB	26/02/15

CPC

ACTIVO	2014	2013
<u>ACTIVO CORRIENTE</u>		
Caja y bancos (Nota 4)	3,098,765	2,651,912
Cuentas por cobrar	2,044,504	1,654,378
Inventario de mercadería (Nota 3a)	3,581,052	1,791,453
Total activo corriente ↻ P-2 6/6	8,724,321	6,097,743
<u>ACTIVO NO CORRIENTE</u>		
Propiedades, planta y equipo -neto- (Nota 3b) y (Nota 5)	16,309,784	15,447,892
	↻ P-6	
Total activo no corriente		
Total del activo ↻ P-2 6/6	25,034,105	21,545,635

La cuenta que será auditada equivale al 65% del total del activo del período 2014.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.



Estado de situación financiera

Al 31 de diciembre de 2014 y 2013

Cifras expresadas en Quetzales

PT.	P-1 2/4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

CPC

PASIVO Y PATRIMONIO		2014	2013
<u>PASIVO CORRIENTE</u>			
Cuentas por pagar (Nota 6)		5,821,828	3,577,827
Total pasivo corriente	 P-2 6/6	5,821,828	3,577,827
<u>PASIVO NO CORRIENTE</u>			
Provisión para indemnizaciones		3,059,303	2,765,561
Préstamos bancarios		8,457,685	8,380,107
Total pasivo no corriente		11,516,988	11,145,668
Total del pasivo	 P-2 6/6	17,338,816	14,723,495
<u>PATRIMONIO</u>			
		7,695,289	6,822,140
Total del pasivo y patrimonio		25,034,105	21,545,635

5.2.1 Identificación y valoración de riesgos de incorrección material

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 1/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

1. Conocimiento de la entidad y su entorno

a) Factores Sectoriales

En Guatemala existe una necesidad básica de salud para sus habitantes, en los últimos años se ha dado un incremento en las enfermedades y padecimientos del ser humano, que son influenciados por distintos factores entre los que se encuentran alimenticios, condiciones climáticas, múltiples actividades físicas y mentales lo que provocan el estrés, entre otras.

Derivado de lo mencionado surge el mercado de los medicamentos, que son producidos a través de los laboratorios farmacéuticos, establecidos en el país los cuales se convierten en los principales proveedores de hospitales y farmacias.

En el mercado farmacéutico ofrece libertad de precios, desarrollo económico de la región, crecimiento de la población y su necesidad. Por lo que el mercado es altamente competitivo.

La principal competencia son los laboratorios que producen medicamentos genéricos los cuales son de iguales características y a un menor precio que los productos distribuidos por las empresas con marcas registradas.

La empresa mantiene una producción y venta de sus productos de manera constante durante el año, ya que los productos que comercializa son de uso diario y preventivo.

La investigación e innovación es uno de los pilares del éxito de los productos que la empresa ofrece; en tal sentido, la empresa invierte en la elaboración de nuevas fórmulas y en la reformulación de las existentes, todo con el propósito de proveer al mercado de

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 2/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

los mejores productos en su género. Además, cuenta con alta tecnología productiva y personal experto en el área.

b) Factores normativos

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S. A., observa para su funcionamiento la legislación vigente en la República de Guatemala, dentro de las cuales se mencionan las más importantes:

- Constitución Política de la República de Guatemala
- Código de trabajo, Decreto 1441 y sus reformas
- Código de Salud, decreto 90-97 y sus reformas
- Ley de Actualización tributaria Decreto 10-2012 y sus reformas (Libro I – Ley del Impuesto sobre la Renta)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92 y sus reformas
- Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO), Decreto 73-2008 y sus reformas
- Ley del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295
- Reglamento para el Control Sanitario de Medicamentos y Productos Afines, Acuerdo Gubernativo Número 712-99
- Reglamento para el Control de Precursores y Sustancias Químicas, Acuerdo Gubernativo Número 54-2003
- Reglamento Técnico Centroamericano de Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica
- Entre otros

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 3/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

c) Otros factores

Condición económica

La pérdida de poder adquisitivo y el alto nivel de desempleo que afecta a la población, puede influenciar en el volumen de ventas de los productos.

Financiamiento

Los bancos son la principal fuente de financiamiento, sin embargo, para que estos otorguen créditos, la empresa debe cumplir requisitos financieros, otorgar garantía prendaria, hipotecaria o fiduciaria, referencias comerciales y pagar altas tasas de interés, estas situaciones pueden limitar el acceso al crédito.

d) Naturaleza de la entidad

La empresa Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., se constituyó por medio de la escritura pública número 15 de fecha 11 de octubre del año 2,000 por un período indefinido, con un capital autorizado de dos millones de quetzales (Q 2,000,000), dividido y representado por 2,000 acciones comunes con valor nominal de mil quetzales (Q 1,000) cada una. De las acciones emitidas se encuentran suscritas y pagadas 1,500 equivalente a un millón quinientos mil quetzales (Q 1, 500,000).

Su actividad económica principal es la producción, envasado, comercialización y distribución de bienes de origen químico, que pretende prevenir o curar enfermedades del ser humano. Un 38% son productos importados los cuales son encapsulados, envasados y posteriormente distribuidos y el 62% restante son productos elaborados directamente en la planta productiva.

La venta de los productos se realiza a través de distribuidores que son los que se encargan de comercializar los productos, a diferentes establecimientos como farmacias, supermercados, droguerías, entre otros. Estos venden a los consumidores finales.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo.
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 4/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Por la clase de maquinaria y equipo que se adquiere para la planta productiva existen proveedores del exterior establecidos con los que se tiene relación comercial, estos se detallan a continuación:

- Maquinas industriales y especializadas, INC.
- Industria de maquinaria, S.A.
- Corporación de Maquinas Industriales, S.A.

La entidad cuenta con un total de 120 empleados distribuidos de la siguiente forma: 80 en la planta productiva y 40 en el área administrativa.

Existe una rotación de personal del 2% anual, esta tasa es mínima por lo que esto no representa un riesgo para la entidad. El personal es antiguo y cuenta con la capacidad profesional aunado a la experiencia que poseen.

Los directivos que conforman el consejo de administración, son empresarios reconocidos en su área, con experiencia en este tipo de negocios.

El personal clave de la entidad es el siguiente:

PUESTO	NOMBRE
• Gerente general	Lic. Hugo Ramírez
• Gerente de comercialización	Lic. Estuardo García
• Gerente financiero y administrativo	Licda. Ortencia Pirte
• Gerente de producción	Ing. Mario Estanzuela

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 5/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

La empresa utiliza el flujo de efectivo generado en el curso normal de operaciones como financiamiento de la entidad, adicionalmente para la adquisición de maquinaria adquirió un préstamo bancario el cual tiene como garantía el terreno donde la empresa tiene su planta productiva y las oficinas administrativas, teniendo un plazo de 3 años, el cual vence el 06 de julio de 2016. ➡ Riesgo identificado

Durante el periodo 2014 se dio un cambio en la vida útil a diez años, de la maquinaria de encapsuladoras y líquidos e inyectables ➡ Riesgo identificado

e) Objetivos y estrategias

El objetivo de la entidad es mantener su posición como empresa líder en la producción y distribución de fármacos en Guatemala, que contribuyen a mejorar la salud de la población, y ampliar la comercialización al mercado centroamericano.

Las estrategias que se tienen implementadas para alcanzar los objetivos están:

- Constante investigación y desarrollo de nuevos productos.
- Mejorar los productos actuales.
- Establecer puntos de distribución estratégicos y realizar mercadeo de los productos.
- Innovar constantemente la maquinaria utilizada en la producción de los productos que permitan mantener una producción de calidad.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Conocimiento de la entidad y su entorno
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-2 6/6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

f) Medición de la evolución financiera de la entidad

Los principales índices financieros de la empresa se detallan a continuación:

Liquidez

<u>Activo corriente</u>	↻	P-1 1/4	Q <u>8,724,321</u> =	1.50
Pasivo corriente	↻	P-1 2/4	Q 5,821,828	

Derivado del análisis efectuado, nos indica que las obligaciones a corto plazo están cubiertas por activos corrientes en un cien por ciento y se cuenta con un respaldo adicional de Q 0.50, por cada quetzal de obligaciones.

Endeudamiento

<u>Pasivo total</u>	↻	P-1 2/4	Q <u>17,338,816</u> =	69%
Activo total	↻	P-1 1/4	Q 25,034,105	

Por cada activo que la entidad posee tiene un endeudamiento de Q 0.69 centavos, lo que representa el 69% está es la participación que los acreedores tienen sobre los activos de la compañía.

Margen bruto de utilidad

<u>Ganancia bruta</u>	↻	P-1 3/4	Q <u>1,265,434</u> =	12%
Ventas netas	↻	P-1 3/4	Q 10,876,658	

Por cada quetzal vendido la entidad genera una ganancia bruta de 12%.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Estrategia de Auditoría
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-3 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

5.2.2 Estrategia de auditoría

Aspecto	Situación del componente	Efecto en la auditoría del componente
Marco de información financiera bajo el cual se preparó la información financiera	Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.	Evaluar aplicación y cumplimiento de las mismas.
Actividades especiales y particulares	Revisión de deterioro de valor de los activos.	Evaluación del método utilizado.
Trabajo de auditores internos	Cuenta con auditores internos.	Evaluación de control interno.
Moneda de presentación de la información financiera	Estados financieros en Quetzales.	Ninguno.
Evidencia de auditoría obtenida en revisiones anteriores	Auditoría recurrente.	Uso de evidencia obtenida en períodos anteriores y la evaluación de los riesgos.
Utilización de tecnología	La maquinaria instalada en la planta productiva es tecnología de punta.	Ninguno.
Método de depreciación	Base vida útil.	Evaluar aplicación y cumplimiento de las mismas.
Financiamiento	Bienes hipotecados.	Evaluar estatus y propiedad del bien y la obligación.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Estrategia de Auditoría
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-3 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Equipo de trabajo

Socio: Gloria Estevez
Gerente: Enrique Martínez Altamirano
Supervisor: María José Alonso

Auditores: Vivian Tum
Luis Santizo

Horas hombre asignadas

8 horas- Presentación de informe
16 horas- Revisión de informe
24 horas – Coordinación y revisión de trabajo de campo.
Ver estimación de tiempo.

Estimación de tiempo horas hombre

DESCRIPCIÓN	Encargado			Asistente		
	Vivian Tum			Luis Santizo		
	Estimado	Real	Variación	Estimado	Real	Variación
Preparación de sumarias y centralizadoras	2.00	4.00	(2.00)	0.00	2.00	(2.00)
Toma física	2.00	2.00	0.00	8.00	7.00	1.00
Propiedad, planta y equipo	46.00	55.00	(9.00)	24.00	26.00	(2.00)
Cálculo de depreciaciones fiscal y financiera	2.00	2.00	0.00	8.00	10.00	(2.00)
ACUMULADO	52.00	63.00	(11.00)	40.00	45.00	(5.00)

Calendario de actividades

No.	Actividad	2015
1	Reunión inicial del equipo de auditoría	24 de febrero
2	Elaboración de la planificación	02 de marzo
3	Presentación de resultados preliminares de trabajo	03 de marzo
4	Supervisión del trabajo	Varias fechas
5	Discusión de resultados con la dirección	31 de marzo
6	Elaboración y revisión de informes	02 de abril
7	Entrega de informes en borrador	05 de abril

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Cuestionario de control interno
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 1/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

5.2.3 Evaluación de control interno

Cuestionario de control interno del área de Propiedades, planta y equipo					
No.	Descripción	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
ENTORNO DE CONTROL					
1	¿El personal involucrado en los procesos importantes del manejo de los elementos de propiedades, planta y equipo, es confiable y ha tenido estabilidad laboral dentro de la organización?	X			
2	¿El personal que tiene a cargo actividades importantes, en el resguardo, control y manejo de los activos, posee capacidad técnica y profesional?	X			
3	¿La dirección de la compañía busca continuamente evaluar y mejorar la estructura de control interno, en los diferentes procesos?	X			
ACTIVIDADES DE CONTROL					
4	¿Esta adecuadamente delimitado un proceso de autorización de los procesos de compras, ventas y resguardo de los activos?	X			
5	¿Se efectúa revisión de los registros contables, con relación a la contabilización de las depreciaciones, deterioros y/o revaluaciones de los activos?	X			
SEGUIMIENTO DE CONTROLES					
6	¿Existe una evaluación sobre la efectividad del control interno?	X			
7	¿Existe evidencia de la supervisión de procesos y actividades?	X			
SISTEMAS DE INFORMACIÓN					
8	¿El sistema para el procesamiento electrónico de datos, posee controles y limita el acceso de operaciones, según sus funciones?	X			
9	¿Existe evidencia de que la asignación de autoridad y responsabilidad ha sido transmitida por escrito de forma adecuada?		X		▼

▼ Deficiencia de control interno. Ver deficiencias **PT. R-2**

Nota: Todas las respuestas fueron verificadas por el auditor a cargo.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Cuestionario de control interno
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 2/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Cuestionario de control interno del área de Propiedades, planta y equipo					
No.	Descripción	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
1	Existe auxiliar de propiedades, planta y equipo el cual indique la fecha de adquisición, Monto de adquisición, valor residual, vida útil, porcentaje de depreciación, depreciación acumulada y valor en libros	X			
2	Se realiza toma física de propiedades, planta y equipo, cotejando estos saldos contra los registros contables.		X		▼
3	Existen políticas de depreciación establecidas para cada tipo de activo fijo	X			
4	Poseen archivo específico para la documentación que respalda la propiedad de propiedades, planta y equipo.	X			
5	Existe una política definida sobre la autorización para: adquirir, vender o retirar los activos.	X			↻ P-3 11,12 y 13/ 22
6	Se cotejan los desembolsos reales con las cantidades autorizadas, cotizaciones y factura del bien.	X			
7	Requieren una autorización por escrito para la venta o baja de propiedades, planta y equipo.		X		Se realiza también por vía telefónica. ▼
8	Hay una segregación adecuada de las funciones de adquisición, custodia y registro	X			
10	Se efectúa una revisión periódica de las construcciones e instalaciones en procesos para registrar oportunamente aquellas que hayan sido terminadas	X			
11	Los activos se encuentran asegurados	X			
12	Se elaboran tarjetas de responsabilidad por los activos entregados a personal.	X			
13	Se realiza una revisión a las propiedades, planta y equipo al momento de su devolución por parte de los responsables.	X			
14	Los propiedades, planta y equipo se encuentran codificados.		X		▼

▼ Deficiencia de control interno. Ver deficiencias **PT. R-2**

Nota: Todas las respuestas fueron verificadas por el auditor a cargo.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Narrativa de control interno

Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 3/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Narrativa de compras del área de Propiedades, planta y equipo

Procedimiento

La información fue obtenida por medio de entrevistas al personal encargado del área, efectuado procedimientos de indagación.

Objetivo

Conocer las particularidades del área con el fin de poder lograr nuestros objetivos de auditoría de la manera más eficiente, efectiva y oportuna.

Descripción de las actividades

Cada departamento evalúa la necesidad de adquirir un bien, el encargado del departamento deberá elaborar la solicitud de compra detallando las características específicas del activo y el uso que se le dará. Este documento se traslada al Gerente del área, quién procede a evaluar la necesidad del bien y decide si autoriza la compra, en este caso deberá firmar la solicitud con su aprobación y trasladar al encargado de compras para que realice el proceso de cotización como mínimo deben realizarse dos.

Las cotizaciones y la solicitud de compra se trasladan nuevamente al gerente del área y este debe reunirse con el Gerente general para evaluar si se realiza la compra en ese momento según la disponibilidad de recursos, además definir con que proveedor se realizará la compra. El Gerente general debe firmar la solicitud para autorizar la compra.

El encargado de compras recibe la solicitud autorizada por las personas descritas anteriormente y procede a ingresar al sistema la orden de compra esta es enviada al proveedor, para que proceda al despacho de bien.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Narrativa de control interno

Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 4/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Cuando el proveedor entrega el activo, debe llevar la copia de la orden de compra y la factura correspondiente; el encargado de bodega debe realizar la revisión del bien y cotejar la información de la orden de compra y la factura.



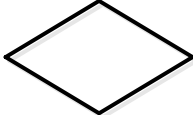





El encargado de la bodega firma la orden de compra y el proveedor traslada la factura y la orden de compra a recepción quien le procede a emitir una contraseña de pago.

Los documentos que recibió recepción se trasladan a contabilidad, para su contabilizar el bien adquirido y la obligación de pago.

El encargado de bodega envía un correo al encargado de compras detallando las órdenes de compra que fueron recibidas durante el día, y este procede a entregar los bienes a los empleados.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Simbología flujograma
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 5/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Símbolo	Descripción
	Representa el inicio y/o final de un proceso.
	Sub proceso de una actividad, puede incluir recepción, entrega o revisión de documentación.
	Representa una decisión, se identifican puntos de control.
	Representa la generación u obtención de un documento.
	Actividad realizada en un proceso.
	Referencia la continuidad del flujograma a otra página.
	Conecta la actividad, proceso y/o subproceso. Muestra la dirección de las mismas.
	Representa la decisión obtenida como resultado de una decisión.

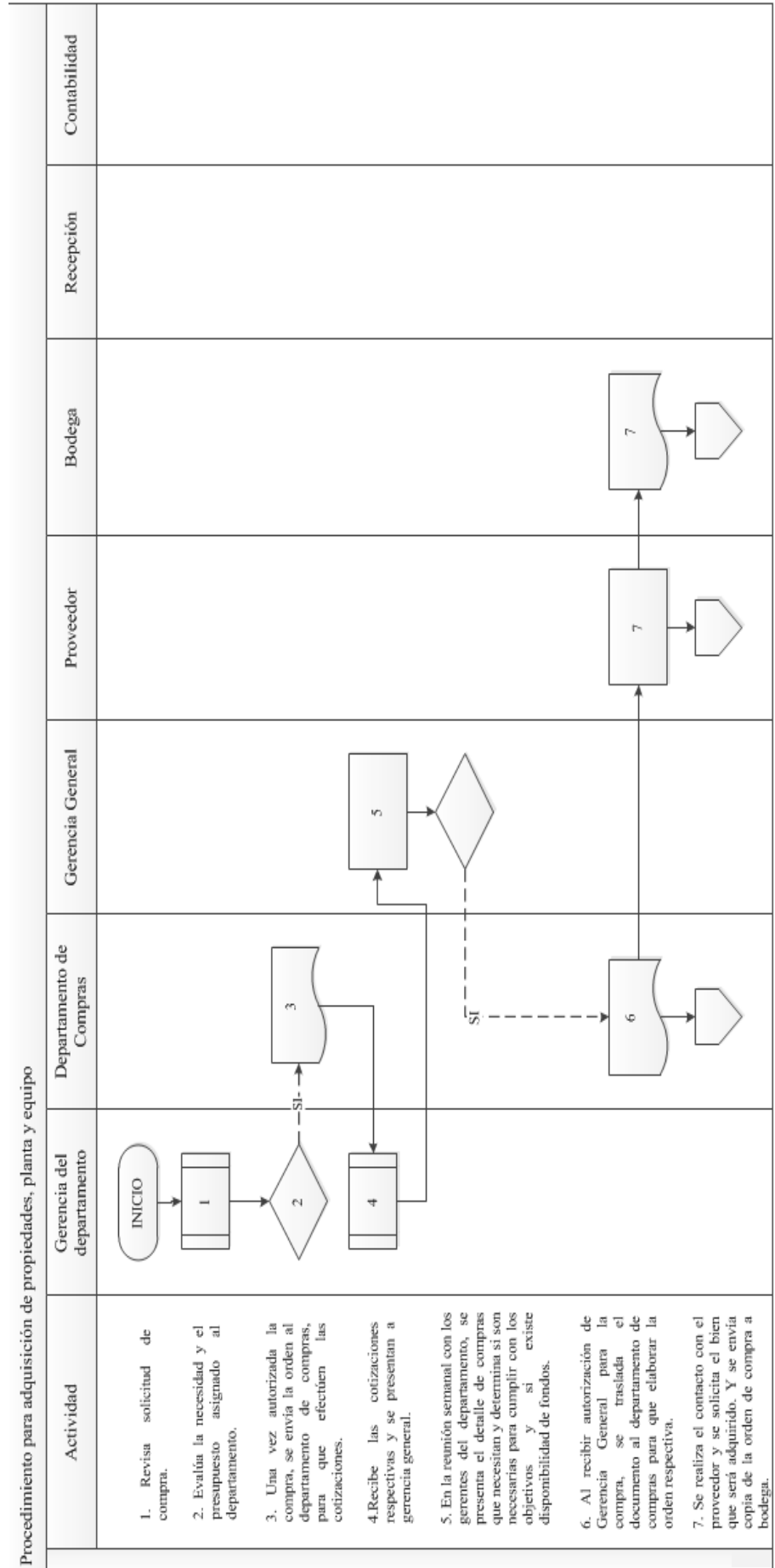
Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Flujograma del proceso de compras

Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo.

Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 6/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15



Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Flujograma del proceso de compras
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo.
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 7/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Procedimiento para adquisición de propiedades, planta y equipo							
Actividad	Gerencia del departamento	Departamento de Compras	Gerencia General	Proveedor	Bodega	Recepción	Contabilidad
<p>8. Recepción del bien, revisa que el mismo cumpla con las condiciones que indica la orden de compra y la factura respectiva. Si existe una adecuada conciliación procede a consignar la firma de recibido.</p> <p>9. Recibe la orden de compra y factura firmada donde consta la recepción del bien. Revisa que los datos de la facturación sea correcta.</p> <p>10. Entrega la factura y orden de compra respectiva a recepción. Y emite contraseña de pago.</p> <p>11. Contabilidad recibe la documentación que corresponde (Orden de compra, Factura y copia de contraseña de pago)</p>					<pre> graph TD 1([1]) --> 8[8] 8 --> 9[9] 9 --> 10[10] 10 --> 11[11] 11 --> FIN([FIN]) </pre>		

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Criterio para valorizar riesgos
Auditoría de la cuenta Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-4 7/7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Probabilidad de riesgo	
Medición	Aspectos
Alto	Existen indicios críticos de ocurrencia
Medio	Ocurrirá en algún momento.
Bajo	Es remoto que ocurra.

Impacto de riesgo	
Medición	Aspectos
Crítico	En caso de ocurrir puede afectar materialmente el logro de los objetivos de la entidad e incluso la continuidad de que la empresa continúe en funcionamiento.
Grave	Si ocurriese tiene incidencia material en el logro de los objetivos, sin tener implicación en la continuidad de la empresa en funcionamiento.
Moderado	Puede afectar el logro de los objetivos de forma significativa.
Mínimo	Si existiera probablemente no tenga incidencia en el logro de los objetivos.

Fuente:
Realizado a juicio del auditor.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Matriz de riesgos

Auditoría de la cuenta Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre De 2014

PT.	P-5 2/4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

NO.	INDICIO	CONTROL			RIESGO	PROBABILIDAD DEL RIESGO									IMPACTO	ACCIONES		
		SI	NO	DESCRIPCIÓN		INHERENTE			DE CONTROL			RESIDUAL						
						ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO				
1	Inmueble se encuentra hipotecado como garantía de un préstamo bancario.		X	Ninguno.	Incumplimiento en pago de la obligación y por ende pérdida del bien.	X			X					X			Crítico	Se realizó una proyección de flujos de efectivo para determinar el plazo del crédito. Se revisa mensualmente que la amortización y el pago de intereses se realice de forma oportuna.
2	Registro y reconocimiento del cambio de vida útil de maquinaria.	X		Se contrata personal para el área contable con la debida preparación académica.	Error en el cálculo.	X				X						X	Moderado	Se efectúa revisión de los registros contables.
3	Custodia y resguardo de los bienes.	X		Se tiene un reporte auxiliar debidamente actualizado.	Robo, extravío o daños en bienes.	X				X						X	Grave	Los activos se encuentran asegurados.
4	Evaluación deterioro de los activos.	X		Se realiza mantenimiento preventivo.	Incumplimiento en aplicación de la política de reconocimiento posterior.		X						X		X		Crítico	Al existir indicios de deterioro se determina el importe recuperable.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Matriz de riesgos

Auditoría de la cuenta Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre De 2014

PT.	P-5 3/4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

NO.	INDICIO	CONTROL			RIESGO	PROBABILIDAD DEL RIESGO									IMPACTO	ACCIONES
		SI	NO	DESCRIPCIÓN		INHERENTE			DE CONTROL			RESIDUAL				
						ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO		
5	Activos no reconocidos.	X		Al momento de la recepción de un bien se entrega la información a contabilidad para su registro.	Bienes no reconocidos en el estado de situación financiera.		X			X				X	Moderado	Se efectúa revisión de los registros contables.
6	Reconocimiento inicial de una partida de propiedades, planta y equipo.	X		Existe una política contable definida.	No aplicación de política y por ende activos se reconocen por un costo inadecuado.		X			X			X		Moderado	Se efectúa revisión de los registros contables.
7	Reconocimiento del monto de depreciación anual.	X		El sistema contable se encuentra parametrizado para registrar la depreciación mensual.	Información se ingresa de forma errónea en el sistema de procesamiento de datos.		X				X			X	Mínimo	Riesgo asumido.
8	La entidad posee los derechos y obligaciones inherentes a las propiedades, planta y equipo.	X		Se cuenta con un archivo específico que cuenta con la documentación de adquisición de los bienes.	Contingencias al momento de ejercer derechos.		X			X			X		Moderado	En el proceso de adquisición el área contable al momento de la contabilización, revisa estas situaciones.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Matriz de riesgos
Auditoría de la cuenta Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre De 2014

PT.	P-5 4/4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

NO.	INDICIO	CONTROL			RIESGO	PROBABILIDAD DEL RIESGO									IMPACTO	ACCIONES		
		SI	NO	DESCRIPCIÓN		INHERENTE			DE CONTROL			RESIDUAL						
						ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO				
9	Utilización de bienes para fines personales.	X		Al momento de autorizar la compra se define su necesidad y uso.	Bienes dañados, robo o extravío.		X			X				X			Moderado	Se elaboran tarjetas de responsabilidad.
10	Autorización de ventas o bajas de activos.		X	Se realiza la indicación de forma verbal.	Operaciones no contabilizadas.	X				X				X			Grave	Se tiene implementado mejorar el control interno a través de implementación de políticas por escrito.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Determinación de importancia relativa
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-6	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

Para la auditoria del componente de Propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 2014, se determinó un monto de Q 163,000 como importancia relativa.

Forma de cálculo

Saldo al 31/12/14 del componente de Propiedades, planta y equipo–Neto.

↻ **P-1 1/4 Pág. 99**

$Q\ 16,309,784 * 1\% = Q\ 163,098$

Monto aproximado **Q 163,000**, determinado a juicio del auditor.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Valoración de riesgos
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo.
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

2. Identificación y valoración de los riesgos

Descripción	Costo	Depreciación acumulada	Valor en libros	Nivel de importancia
MAQUINARIA	16,766,229	(8,284,447)	8,481,782	52%
VEHICULOS	5,956,800	(3,474,380)	2,482,720	15%
TERRENO	2,228,783	0	2,228,783	14%
MOBILIARIO Y EQUIPO	309,940	(189,684)	120,256	1%
EDIFICIO	3,696,340	(1,056,097)	2,640,243	16%
EQUIPO DE COMPUTO	300,000	(250,000)	50,000	0%
HERRAMIENTAS	510,000	(204,000)	306,000	2%
TOTAL	29,768,092	(13,458,308)	16,309,784	100%

En el componente auditado centraremos nuestra atención en los elementos que son materialmente significativos, mismos que se detallan a continuación:

Maquinaria	52%	}	En total representan el 97% de la integración de propiedades, planta y equipo.
Vehículos	15%		
Edificios	16%		
Terrenos	14%		

El enfoque de revisión será el siguiente:

- Se determinará el movimiento del año del costo y depreciación acumulada.
- Voucheo de adiciones del período y de años anteriores.
- Observación física de los bienes
- Recálculo de la depreciación financiera y fiscal
- Revisión del deterioro.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
PLAN DE AUDITORÍA
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo.
Al 31 de diciembre de 2014

PT.	P-8	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	02/03/15
Revisado por:	AB	03/03/15

3. Plan de auditoría

Cuenta	Descripción	Riesgo	Procedimientos de auditoría		
			Naturaleza	Momento de realización	Extensión
Maquinaria	Este elemento representa el 52% del total de la cuenta que será auditada.	Valuación	Procedimiento sustantivo - Evaluar si existen indicios de deterioro, revisión del cálculo y contabilización del cambio en estimación de la vida útil, recalcado de la depreciación.	Al 31/12/14	Muestra selectiva que cubra el 85% sobre el total de la cuenta.
		Integridad/ existencia	Toma física de activos, revisión de documentación de adiciones.	Adiciones Del período.	
Edificio/ terreno	Este elemento representa el 16 y 14% respectivamente de la cuenta auditar.	Derechos y obligaciones	Revisión de escritura pública y escritura de préstamo.	Al 31/12/14	100%
		Valuación	Recalcado de depreciación, revisión deterioro.		

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Cedula de ajustes y reclasificaciones

Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

Cifras expresadas en quetzales

PT.	R-1	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	18/03/15
Revisado por:	AB	20/03/15

DESCRIPCIÓN	AJUSTES Y RECLASIFICACIONES		REF.
	DEBE	HABER	
Ajuste No. 1			B-1-1 3/3
Utilidades retenidas	825,075		
Depreciación acumulada maquinaria		825,075	
Ajuste por depreciación no registrada en períodos anteriores, corrección de error.	825,075	825,075	
Ajuste No. 2			B-2 2/2
Herramientas	225,000		
Depreciación gasto	22,500		
Utilidades retenidas	11,250		
Anticipo a proveedores		225,000	
Depreciación acumulada		33,750	
Registro de herramientas adquiridas en años anteriores, corrección de error.	258,750	258,750	
Ajuste No. 3			B-3
Pérdida por deterioro	1,200,243		
Deterioro acumulado Edificios		1,200,243	
Reconocimiento de daño en instalaciones por desastres naturales.	1,200,243	1,200,243	
Ajuste No. 4			B-4 1/2
Depreciación acumulada maquinaria	419,282		
Depreciación gasto		419,282	
Ajuste por cambio en vida útil según dictamen de experto.	419,282	419,282	
Ajuste No. 5			B-7
ISR Activo	162,043		
ISR Gasto	1,098,961		
ISR Pasivo		1,261,004	
Registro del ISR diferido correspondiente al período 2014	1,261,004	1,261,004	

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

**Cedula de Deficiencias de control interno
Auditoría del área de Propiedades, planta y
equipo**

Al 31 de diciembre de 2014

Cifras expresadas en quetzales

PT.	R-2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	18/03/15
Revisado por:	AB	20/03/15

PT	DEFICIENCIA	RECOMENDACIÓN	COMENTARIO DEL CLIENTE
P-3 10/22	Los activos no se encuentran codificados, situación que evidencia que no se tiene un control adecuado sobre los activos del rubro.	Realizar una inspección física de los activos para poder identificar y asignar la codificación física a los activos.	Acceptan la observación.
B-1 2/2	El auxiliar de activos carece de información que permita la ubicación inmediata del bien, así como de información sobre la descripción del mismo.	Actualizar el auxiliar de propiedades, planta y equipo, incluyendo información sobre el responsable, ubicación y descripción detallada del bien.	De acuerdo con la observación
P-3 9/22	Se observó debilidad en la estructura de control interno con relación al componente de sistemas de información en el área de propiedades planta y equipo, como consecuencia de que no existe un proceso formal para asignar autoridad y responsabilidad a cada puesto, lo que ha provocado incumplimiento en la ejecución de procesos.	Establecer con el departamento de Recursos Humanos un proceso de comunicación escrita para dar a conocer la responsabilidad y autoridad de cada uno de los puestos. Con el objetivo de que se transmita de forma eficaz y eficiente la información.	De acuerdo con la observación
P-3 10/22	Se identificó que existen actividades de control que no han sido implementadas, tales como: 1) Efectuar toma física de propiedades, planta y equipo para conciliar con los registros contables. 2) Autorización por escrito para venta o baja de propiedades, planta y equipo.	Implementar como política las actividades de control mencionadas anteriormente y establecer un proceso adecuado para llevarlas a cabo a corto plazo.	De acuerdo con la observación

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Análisis de Opinión
Auditoría del área de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	R-3	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	18/03/15
Revisado por:	AB	20/03/15

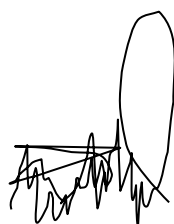
Hemos concluido la auditoría de la integración de Propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 2014. Se presentaron los ajustes al Consejo de Administración de la entidad, los cuales se discutieron, estos se detallan en el **PT. R-1**.

Los responsables del gobierno de la entidad deciden **SI ACEPTAR LOS AJUSTES.** Por lo tanto, se emite una opinión **NO MODIFICADA.** De acuerdo a lo que establece la Norma Internacional de Auditoría 805 se evaluó el tipo de opinión emitida para el conjunto completo de los Estados Financieros, se determinó que fue No modificada. Por lo que no existe ninguna implicación o restricción de emitir el tipo de opinión que se indicó anteriormente.

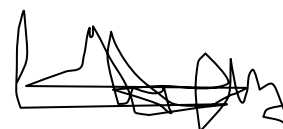
Guatemala 20 de marzo de 2015.



Auditor: Vivian Tum Hernández



Gerente: Enrique Altamirano



Socio: Gloria Estevez

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Sumaria de costo de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B 1/3	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

5.3 Ejecución del trabajo de auditoría

Cuenta	Ref.	A		Saldo según contabilidad al 31/12/2013	Movimientos		Saldo según contabilidad al 31/12/2014	Ajustes y/o Reclasificaciones		C	A-B		C-D
		Adiciones			Bajas			Debe	Haber		Valor en Libros al 31/12/2013	Valor en Libros al 31/12/2014	
Maquinaria	B-1-1		3,840,109			16,766,229				16,766,229	6,359,932	8,075,989	
Vehículos	B-1-2		250,000	✓		5,956,800				5,956,800	3,424,080	2,482,720	
Terreno	B-1-3			✓		2,228,783				2,228,783	2,228,783	2,228,783	
Mobiliario y equipo	B-2					309,940				309,940	182,244	120,257	
Edificio	B-1-4					3,696,340				3,696,340	2,745,853	1,440,000	
Equipo de computo						300,000				300,000	150,000	50,000	
Herramientas	B-2					510,000		A4	225,000	735,000	357,000	497,250	
Total Activos	①		4,090,109			29,768,092			225,000	29,993,092	15,447,892	14,894,999	
			A		A	A			A	A	A	A	

CM

B-1

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Sumaria de depreciación acumulada Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B 2/3	
	Auditor	Fecha
	VT	20/03/15
Hecho por:	AB	22/03/15
Revisado por:		

Depreciación acumulada	Ref.	Saldo según contabilidad al 31/12/2013	Movimientos		Saldo según contabilidad al 31/12/2014	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo según auditoría al 31/12/2014	
			Disminución	Aumento		Debe	Haber		
Maquinaria	B-4, B-5	6,566,188		1,718,259	8,284,448	A6	419,282 B-4 ½ ↻	825,075 B-1-1 2/2 ↻	8,690,240
Vehículos	B-5 y B-6	2,282,720		1,191,360	3,474,080				3,474,080
Terreno		0		0	0				0
Mobiliario y equipo	B-5 y B-6	127,696		61,987	189,683				189,683
Edificio	B-5 y B-6	950,487		105,610	1,056,097		A5	1,200,243 B-3 ↻	2,256,340
Equipo de computo	B-5 y B-6	150,000		100,000	250,000				250,000
Herramientas	B-5 y B-6	153,000		51,000	204,000		A4	33,750	237,750
Total Dep. acum.	②	10,230,092		3,228,216	13,458,308		419,282	2,299,068	15,098,093
		A	A	A	A		A	A	A
Total Activo neto	①-②	15,447,892			16,309,784				14,849,999

↻ B-1
↻ BG 1/2



Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Sumaria de Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B 3/3	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

La entidad aceptó todos los ajustes propuestos.

Conclusión: De acuerdo a los procedimientos de auditoría aplicados el rubro de propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre del año 2014, se concluye que el saldo presentado se encuentra preparado y presentado de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A
Programa de auditoría
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	BB	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

OBJETIVOS:

- a. Verificar que los saldos de la cuenta de propiedades, planta y equipo que se presentan en los estados financieros estén correctamente valuados.
- b. Comprobar los derechos y obligaciones que la empresa tiene con respecto a los activos de este rubro.
- c. Verificar la existencia de los activos que están registrados
- d. Determinar que el registro de las transacciones del rubro se realizó de forma oportuna e íntegra.
- e. Establecer y evaluar las políticas del área, y si están siendo aplicadas de forma consistente y correcta.
- f. Establecer si los saldos están adecuadamente presentados y revelados.
- i. Verificar la adecuada custodia y resguardo sobre los activos.

No.	Procedimientos	Ref. PT	Hecho por	Fecha	Tiempo estimado Hrs.	Tiempo real Hrs.
1	Elaborar cédulas centralizadoras y sumarias	B	VT	21/03/15	4	3
2	Realizar toma física de activos en base a una muestra seleccionada.	B-2	VT	10/03/15	4	4
3	Seleccionar una muestra de los activos adquiridos en el periodo de revisión y de años anteriores, y revisar la documentación que respalda la propiedad, costo y fecha de adquisición de los mismos.	B-1-1 al B-1-4	VT	11/03/15	5	6
4	Solicitar el informe emitido por el especialista que efectúa las revisiones anuales de las maquinarias y determinar si existen cambios en uso o vida útil de los activos.	B-4	VT	12/03/15		
5	Seleccionar una muestra de los activos adquiridos en periodos anteriores y revisar su documentación de soporte.	B-1-1 al B-1-4	VT	11/03/15	5	6
6	Realizar un recálculo de depreciación, y determinar si la política se está aplicando de forma consistente.	B -5, B-6	VT	14/03/15	6	5
7	Evaluar si existe deterioro de activos.	B -3	VT	15/03/15	8	8
8	Evaluar la custodia y resguardo de los activos.	B -2	VT	10/03/15	4	4

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Integración de propiedades, planta y equipo
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Cantidad	Descripción	Costo unitario	Costo total	fecha de adquisición	Vida útil en años	% depreciación	Dep. acumula año 2014	✕
MAQUINARIA								
6	Encapsuladoras	1,237,603	7,425,620	01/01/2009	8	12.5	5,569,215	
2	Máquinas empaque	2,750,250	5,500,500	01/07/2010	10	10	2,475,225	
1	Máquinas de líquidos	1,920,055	3,840,109	30/06/2014	8	12.50	240,007	
	Sub-total		16,766,229	↻	B-1-1		8,284,447	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3
VEHICULOS								
15	Vehículos de reparto	380,453	5,706,800	01/01/2012	5	20.00	3,424,080	
1	Vehículo		250,000	01/01/2014	5	20.00	50,000	
	Sub-total		5,956,800	↻	B-1-2		3,474,080	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3
1	TERRENO		2,228,783	01/11/2000			0	
	Sub-total		2,228,783	↻	B-1-3		0	
			↻	B 1/3				
MOBILIARIO Y EQUIPO								
10	Escritorios	5,400	54,000	01/01/2011	5	20	43,200	
15	Sillas	2,360	35,400	01/01/2013	5	20	14,160	
10	Juegos de escritorio, archivo ejecutivos	22,054	220,540	01/01/2012	5	20	132,324	
	Sub-total		309,940	↻	B-2 1/2		189,684	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3
1	EDIFICIO		3,696,340	01/01/2005	35	2.86	1,056,097	
	Sub-total		3,696,340	↻	B-1-3		1,056,097	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3
EQUIPO DE COMPUTO								
60	Computadoras de escritorio, con bocina, CPU.	5,000	300,000	31/06/2012	3	33.33	250,000	
	Sub-total		300,000				250,000	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3
	HERRAMIENTAS		510,000	31/12/2010	10	10	204,000	
	Sub-total		510,000	↻	B-2 1/2		204,000	
			↻	B 1/3			↻	B 2/3

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Integración de propiedades, planta y equipo
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Total según integración	sub-totales	29,768,092	Λ		13,458,308	Λ
Total según estados financieros		<u>29,768,092</u>	⇓	⤵ B 1/3	<u>13,458,308</u>	⇓ ⤵ B 2/3
Diferencia		0			0	

El auxiliar de propiedades, planta y equipo fue cotejado contra lo registrado en la contabilidad.

Conclusión:

Los saldos presentados en el auxiliar de propiedades, planta y equipo, son los mismos que se presentan en la contabilidad, por lo que se concluye que existe una adecuada conciliación entre los reportes.

- ✘ El reporte auxiliar que utiliza la contabilidad para llevar el control de sus activos, carece de atributos de control interno, debido a que la información que se detalla es insuficiente. Ver Deficiencias de control en PT. R-2

⤵ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones de maquinaria
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-1 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Adiciones del período

Cheque ☞	Fecha	Proveedor	No. Documento ☞	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilid ad (b)	Diferencia (a-b)
8020	25/06/14	Maquinas industriales y especializadas, INC.	825	30/06/14	Compra de una máquina empacadora de capsulas e inyectables	3,840,109	3,840,109 ✓	0.00
Total							3,840,109	①

Λ

☺ B-1 1/2

☺ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones de maquinaria
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-1 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Adiciones de años anteriores

Cheque	Fecha	Proveedor	No. Documento	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilidad (b)	Diferencia (a-b)
Trans. bancaria No. 12546	15/01/09	Corporación de maquinarias industriales, S.A.	85246	01/01/09 ↵	Compra de dos máquinas para líquidos e inyectables	5,500,500	5,500,500 ✓	0.00
Total							5,500,500	②

Λ
 ↻ B-1 1/2

Adiciones del período

	Monto	Porcentaje
Cobertura		
Auditado ①	3,840,109	100%
No auditado	0	0%
Total Λ	3,840,109	100%

Adiciones de años anteriores

	Monto	Porcentaje
Cobertura		
Auditado ②	5,500,500	43%
No auditado	7,425,620	57%
Total Λ	12,926,120	100%

↵ La maquinaria no fue depreciada por un año y medio, ya que por error al momento de contabilizar la compra se colocó una fecha posterior a la que realmente se adquirió. Es decir, que la maquinaria se inició a depreciar 01/07/10, sin embargo, se adquirió el 01/01/2009, por lo que se debe realizar un ajuste por el tiempo que no fue depreciada. **PT. R-1 1/2 Ajuste No.1** Esta situación se considera un error de períodos anteriores.

Costo maquinaria	5,500,500
% depreciación	10%
Depreciación acumulada desde el 01/01/2009 hasta el 31/12/14 según auditoría	3,300,300
Depreciación acumulada registrada en contabilidad	2,475,225
Ajuste a efectuar	825,075 ↵

↻ **B 2/3**

↻ **CM**

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones vehículos
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-2 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Adiciones del período

Cheque	Fecha	Proveedor	No. Documento	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilidad (b)	Diferencia (a-b)
☹			☹					
1420	25/12/13	Best car, S.A.	18254	08/01/14	Compra de un vehículo gris, ejecutivo mercedes benz	250,000	✓ 250,000	0.00
					Total		250,000	①

Λ

↻ B-1 1/2

Adiciones de años anteriores

Cheque	Fecha	Proveedor	No. Documento	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilidad (b)	Diferencia (a-b)
☹			☹					
Transf. 89877	08/04/12	Carros Hino, S.A.	G7890	05/01/12	Compra de flotilla de vehículos de reparto	5,706,800	✓ 5,706,800	0.00
					Total		5,706,800	②

Λ

↻ B-1 1/2

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones vehículos
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-2 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

	Adiciones del período		Adiciones de años anteriores	
	Monto	Porcentaje	Monto	Porcentaje
Cobertura				
Auditado	① 250,000	100%	② 5,706,800	100%
No auditado	0	0%	0	0%
total	<u>250,000</u>	<u>100%</u>	<u>5,706,800</u>	<u>100%</u>
	Λ	Λ	Λ	Λ

Revelación:

Se verificó el título de propiedad y tarjeta de circulación para comprobar la propiedad del vehículo.

↻ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones Terrenos
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-3	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Cheque	Fecha	Proveedor	No. Documento	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilidad (b)	Diferencia (a-b)
☹			☹				✓	
Trans. bancaria No. 2045	01/11/2000	Inmobiliaria Sore	Escritura No. 26	01/11/2000	Compra de terreno ubicado en la ciudad de Guatemala.	2,228,783	2,228,783	0.00
Total							2,228,783	

Λ

⤴

B-1 1/2

Cobertura	Adiciones de años anteriores	
	Monto	Porcentaje
Auditado	2,228,783	100%
No auditado	0	0%
Total	2,228,783	100%
	Λ	Λ

☹ **Revelación:**

Se verificó físicamente la escritura donde consta la transacción de compra venta y el registro de la propiedad donde se constató que el terreno se encuentra a nombre de la empresa. El terreno se encuentra garantizando el préstamo del Banco Seguro, S.A. según escritura 7846 de fecha 05/07/2011 por un total de Q 5,000,000, el cual vence el 06/07/2016, por lo que se envió una confirmación bancaria para verificar las condiciones actuales, como resultado del mismos e verificó que se ha cumplido con lo establecido y no existe riesgo de incumplimiento. ⤴ **B-1-3-1.**

⤴ **CM**

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Confirmación bancaria de préstamo hipotecario
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-3-1	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Guatemala, 20 de marzo de 2015

Señores:
Hernández & Asociados, S.C
12 Calle "A", Avenida El Calvario Zona 14
Guatemala, Cuidad

Estimados señores:

En atención a su solicitud recibida el 20 de marzo de 2015, se informa de las cuentas registradas en esta institución a nombre de "**PRODUCTOS FARMACEÚTICOS DE GUATEMALA, S.A.**", en referencia con saldos al 31 de diciembre de 2014. Tal como se detallan a continuación: **ADJUNTO ESTADO DE CUENTA.**

Importe	Fecha del préstamo o descuento	vence en	Tipo	Pagado hasta	Descripción de obligaciones, gravámenes, endosantes, No. De Préstamo.
Q 5,000,000	05/07/2011	06/07/16	Hipotecario	Febrero de 2015	Se encuentra en garantía el terreno ubicado en la 4ta. Calle 5-66 zona 5 de la Ciudad de Guatemala. A nombre de Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

3. El mencionado depositante adeudaba directamente por préstamos, al cierre de operaciones al 31 de diciembre de 2014, un total de Q 1,500,000, las cuotas se han pagado en el plazo que corresponde.

↻ **B-1-3**

Sin otro particular,

Atentamente,



Lic. Roberto Martínez
BANCO SEGURO, S.A.
Jefe de control de operaciones

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Revisión de adiciones Edificios
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-1-4	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Cheque	Fecha	Proveedor	No. Documento	Fecha	Concepto	Monto en Q. (a)	Costo según contabilidad (b)	Diferencia (a-b)
☒			☒				✓	
Varios	Varias	Constructora pedregal	Varios	Varias año 2003 y 2004	Construcción y terminación de un edificio de tres niveles, según planos elaborados	3,696,340	3,696,340	0.00
TOTAL						3,696,340	3,696,340	

Λ

Λ

☒ B-1 1/2

Adiciones de años anteriores

Cobertura	Monto	Porcentaje
Auditado	3,696,340	100%
No auditado	0	0%
Total	3,696,340	100%

Λ

Λ

Revelación:

☒

En el caso del edificio se verificó el contrato de construcción firmado con la empresa que se encargó de construir el edificio, se observó la respectiva licencia de construcción y se verificaron las facturas que fue emitiendo la constructora según el avance de la obra.

☒ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Verificación física de activos
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-2 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

CÓDIGO	CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DEL BIEN	UBICACIÓN	RESPONSABLE	ESTADO	
					BUENO	MALO
No tienen	6	Encapsuladoras	Planta productiva	Encargado de planta y gerente de producción	X	
No tienen	15	Vehículos de reparto	Edificio de oficinas administrativas	Vendedores	X	
No tienen	10	Juegos de escritorio incluyendo archivos ejecutivos	Oficinas administrativas	Gerentes de área, contador general, encargado de bodega, encargado de facturación y créditos, encargado de sistemas, encargado de planta y supervisor de ventas.	<input checked="" type="checkbox"/>	X
No tienen	2	Herramientas de sustitución para maquinas.	Bodega	Ninguno	X	

PROCEDIMIENTOS:

Se realizó la verificación física de activos registrados contablemente bajo el siguiente criterio:

- 1 La muestra seleccionada se realizó considerando los activos que representan mayor valor en cada elemento, además de la fecha más antigua en que los mismos fueron verificados.
- 2 Inicialmente se tomó de base el auxiliar de activos para seleccionar los activos que serían verificados.
- 3 De forma posterior se realizó un recorrido por las instalaciones y se rastrearon activos observados hacia los registros contables.

CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Verificación física de activos
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-2 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

RESULTADOS:

⚡ Se encontraron herramientas que no están registradas en la contabilidad, las cuales se encuentran en buen estado y serán utilizadas en las máquinas, según se pudo constatar que estos fueron adquiridos en el 01/07/2013, y el valor de las mismas asciende a Q 225,000. Se observó que se tiene registrado contablemente un anticipo a proveedores por este mismo monto el cual no fue rebajado al momento de recibir el activo.

Determinación de ajuste

Costo de herramientas	225,000
Vida útil	10 años
% de depreciación	10%

↻ **R-1 Ajuste No.2**

Depreciación que se debe reconocer según auditoría. Desde el 01/07/2013 al 31/12/14. **Q 33,750**

▼ Los activos no se encuentran codificados, esta situación dificulta su identificación de forma inmediata y oportuna. Ver deficiencia de control interno en PT. **R-2 1/2**

↻ **CM**

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Evaluación del deterioro
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-3	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Derivado de las fuertes lluvias y vientos que se originaron por el huracán que afecto al país, durante el año 2014, las instalaciones del edificio sufrieron daños en la estructura del techo y ventanas, situación que originó que el valor de venta o importe recuperable del edificio asciende a Q1,200,000.

La entidad aseguradora realizará un reintegro que asciende a Q 240,000, como resultado de la cobertura que tiene.

Se indagó al respecto, y no se había efectuado ningún registro contable.

EDIFICIO		
A	Costo	3,696,340
B	Depreciación acumulada	(1,056,097)
a+b=e	Valor en libros	2,640,243
C	Importe recuperable	(1,200,000)
e-c	Sub-total	1,440,243
	Monto de reintegro de aseguradora	(240,000)
	Pérdida por deterioro	1,200,243 ↙

Λ

↻ **B 2/2**

↙ ↻ **PT. R-1 No. 3**

↻ **CM**

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Uso de experto y cambio en estimación
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-4 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

La entidad ha contratado a un experto que realiza una revisión general del estado de la maquinaria utilizada en la planta productiva, esta revisión es efectuada cada cinco años, durante el período auditado se llevó a cabo dicha revisión. Como resultado del trabajo efectuado el experto emitió un informe. A continuación, se presenta un extracto de las situaciones más importantes de dicho informe:

1. En el caso de la maquinaria encapsuladora y líquidos según el uso que se le ha dado se determina que la vida útil estimada será de diez años a partir de la fecha de adquisición.
2. La maquinaria no ha sufrido deterioro importante que deba ser considerado por la entidad, el desgaste que han sufrido los activos es por el uso normal en la producción.

Determinación de ajuste

Descripción	Costo unitario	Costo total	fecha de adquisición	Depreciación gasto del año 2014 según contabilidad	Al 31.12.13 según contabilidad		Años aplica la nueva estimación	Depreciación	
					Dep. acumulada	Valor en libros		Nuevo monto de depreciación por año	Depreciación gasto según auditoría año 2014
Encapsuladoras	1,237,603	7,425,620	01/01/2009	928,203	4,641,013	2,784,608	5	556,922	556,922
Máquina líquidos	1,920,055	3,840,109	30/06/2014	256,007	0	3,840,109	10	384,011	192,005
				1,184,210	4,641,013	6,624,717	15	940,932	748,927








B-5

Ajuste

Depreciación del año según contabilidad 1,168,209

Depreciación según auditoría 748,927

Ajuste determinado

419,282



B 2/3

 **CM**



PT. R-1 No. 4

Revelación

El cambio en estimación se hace de forma prospectiva que afecta el año 2014 que fue el período en el que se dio el cambio en estimación. Lo que ocasiona una disminución en la depreciación gasto del período 2014.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Uso de experto y cambio en estimación

Auditoría Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-4 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Procedimiento:


El trabajo del auditor fue evaluado según los lineamientos establecidos en la NIA 500. Dando como resultado que la persona que realiza la inspección es una persona contratada por la entidad que no menoscaba su independencia, además se evaluaron los métodos utilizados para determinar el estado actual de los activos y según la evaluación del auditor se consideran objetivos.

Conclusión:

Según las evaluaciones realizadas se considera que las condiciones emitidas en el informe del experto son confiables e importantes para la presentación de las cifras de componente de propiedades, planta y equipo, por esta situación se considera que se debe realizar un cambio en estimación por el aumento de la vida útil de la maquinaria.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Recálculo de depreciación financiera
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-5	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Descripción	Costo (A)	fecha de adquisición	Vida útil	% depreciación (B)	Tiempo depreciación año 2014	Depreciación gasto año 2014	Ref. 
MAQUINARIA							
Encapsuladoras	7,425,620	01/01/2009	10	10	1	556,922	B-4 1/2
otras máquinas	5,500,500	01/01/2009	10	10	1	1,375,125	
máquina de empaque	3,840,109	30/06/2014	10	10	0.50	192,005	B-4 1/2
Sub-total	16,766,229	✓				2,124,052	
VEHÍCULOS	Λ					Λ	
Vehículos de reparto	5,706,800	01/01/2012	5	20	1	1,141,360	
Vehículo	250,000	01/01/2014	5	20	1	50,000	
Sub-total	5,956,800	✓				1,191,360	
	Λ					Λ	
MOBILIARIO Y EQUIPO							
Escritorios	54,000	01/01/2011	5	20	1	10,800	
Sillas	35,400	01/01/2013	5	20	1	7,080	
Juegos de escritorio, archivo ejecutivos	220,540	01/01/2012	5	20	1	44,108	
Sub-total	309,940	✓				61,988	
	Λ					Λ	
EQUIPO DE COMPUTACIÓN							
Computadoras de escritorio, con bocina, CPU.	300,000	31/06/2012	3.00	33.33	1	100,000	
Sub-total	300,000	✓				100,000	
	Λ					Λ	
EDIFICIO	3,696,340	01/01/2005	35	2.86	1	105,610	
Sub-total	3,996,340	✓				105,610	
	Λ					Λ	
HERRAMIENTAS	510,000	31/12/2010	10	10	1	51,000	
	225,000	01/07/2013	10	10	1.5	33,750	B-2 2/2
Sub-total	735,000					84,750	
	Λ					Λ	
Saldo según auditoría						2,842,684	Λ
Saldo según contabilidad						3,228,216	✓
Diferencia						(385,532)	≠

○ B 2/3

Procedimiento: Se realizó el recálculo de la depreciación según la vida útil de los activos.

Conclusión: Por la diferencia se propusieron los ajustes R-1 No. 4 y 6.

Ajuste	Monto	PT.
2	33,750	B-2 2/2
4	(419,282)	B-4 2/2
≠	(385,532)	

○ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Recálculo de depreciación fiscal
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-6 1/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Cantidad	Descripción	Costo unitario	Costo total	fecha de adquisición	% depreciación	Depreciación gasto año 2014	
MAQUINARIA							
6	Encapsuladoras	1,237,603	7,425,620	01/01/2009	20		
2	Máquinas para líquidos	2,750,250	5,500,500	01/01/2009	20		0
1	Máquina de empaque	1,920,055	3,840,109	30/06/2014	20		384,011
Subtotal			16,766,229	Λ			384,011 Λ
VEHICULOS							
15	Vehículos de reparto	380,453	5,706,800	01/01/2012	20		1,141,360
1	Vehículo		250,000	01/01/2014	20		50,000
Subtotal			5,956,800	Λ			1,191,360 Λ
MOBILIARIO Y EQUIPO							
10	Escritorios	5,400	54,000	01/01/2011	20		10,800
15	Sillas	2,360	35,400	01/01/2013	20		7,080
10	Juegos de escritorio, archivo ejecutivos	22,054	220,540	01/01/2012	20		44,108
Subtotal			309,940	Λ			61,988 Λ
1	EDIFICIO		3,696,340	01/01/2005	5		184,817
Subtotal			3,696,340	Λ			184,817 Λ
EQUIPO DE COMPUTO							
60	Computadoras de escritorio, con bocina, CPU.	5,000	300,000	31/06/2012	33.33		100,000
Subtotal			300,000	Λ			100,000 Λ
HERRAMIENTAS							
	Repuestos varios		510,000	31/12/2010	25		127,500
	Repuestos para máquinas		225,000	01/07/2013	25		56,250
Subtotal			735,000	Λ			183,750 Λ
Saldos según auditoría						2,105,926	Λ
Saldos según contabilidad						3,149,776	⇓ ✓
Diferencia						(1,043,850)	↔

Procedimiento:

Se realizó el recálculo de la depreciación fiscal, según los porcentajes establecidos en la Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012

↻ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Recálculo de depreciación fiscal
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-6 2/2	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Conclusión:

Por la diferencia se propusieron los ajustes respectivos.

PT.	Ajuste	Monto
D	1	(1,100,100)
D	2	56,250
		(1,043,850)



①

Se adquirió una maquinaria el 01/01/2009, por error en contabilidad inició a depreciarse hasta el 01/07/2010. El monto de la depreciación no registrada asciende a Q 1,650,150 para efectos fiscales esta depreciación será considerada no deducible. Por lo que se propone efectuar la reclasificación a gasto no deducible por Q 1,110,100 que corresponde a la depreciación registrada en el año 2014. Ver **Ajuste 1 PT. B-6-1**. Al 31/12/14 el activo presenta un valor en libros de Q 550,050 que no procede ya que el activo se encuentra totalmente depreciado, se propone reconocer la depreciación acumulada contra gasto no deducible. **Ver Ajuste 2 PT. B-6-1**

②

Se identificaron herramientas que no se encontraban registradas en contabilidad por valor de Q 225,00, mismas que fueron adquiridas el 01/07/13. Lo que originó que se tenga pendiente de registrar depreciación por valor de Q 84,375. De las cuales Q 56,250 corresponden al año 2014 y Q 28,125 al año 2013 éste monto será considerado no deducible para efectos fiscales. **Ver Ajuste 3 PT. B-6-1**.



Cotejado con la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012.

U CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Ajustes fiscales

Auditoría Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-6-1	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

DESCRIPCIÓN	AJUSTES Y RECLASIFICACIONES		REF.
	DEBE	HABER	
Ajuste No. 1			B-6
Depreciación gasto no deducible maquinaria	1,100,100		
Depreciación gasto maquinaria		1,100,100	
Reclasificación por depreciación de maquinaria no contabilizada en años anteriores	1,100,100	1,100,100	
Ajuste No. 2			B-6
Depreciación gasto no deducible maquinaria	550,050		
Depreciación acumulada maquinaria		550,050	
Ajuste a valor en libros del activo, por depreciación no reconocida en años anteriores.	550,050	550,050	
Ajuste No. 3			B-6
Herramientas	225,000		
Depreciación gasto herramientas	56,250		
Depreciación gasto no deducible herramientas	28,125		
Depreciación acumulada herramientas		84,375	
Registro de depreciación de herramientas que no habían sido contabilizadas.	84,375	84,375	

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Determinación de ISR Diferido
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	B-7	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	20/03/15
Revisado por:	AB	22/03/15

Depreciación acumulada	Depreciación al 31.12.14 según base		Diferencia	Diferencias temporarias		Ref.
	Fiscal	Financiera		Deducible (activo)	Imponible (pasivo)	
Maquinaria	13,310,131	8,690,240	4,619,890		4,619,890	①
Edificio	1,848,170	2,496,340	(648,170)	648,170		②
Herramientas	594,375	170,250	424,125		424,125	③
				648,170	5,044,015	
Tasa del Impuesto sobre la Renta				25%	25%	④
Impuesto				162,043	1,261,004	↙

① La diferencia se origina porque financieramente se deprecia de acuerdo a su vida útil aplicando el 10% anual en concepto de depreciación. En el caso fiscal se deprecia en un 20% tal como lo establece la legislación fiscal. Esto ocasiona que en el período disminuye la utilidad fiscal y aumenta la financiera. Sin embargo, en un futuro existirá un efecto contrario por lo que constituye una diferencia imponible ya que el impuesto liquidará en períodos futuros.

② Se origina por diferencia en porcentaje de depreciación financieramente se aplica un 2.83% y fiscalmente es 5% anual, así mismo de acuerdo a las NIIF se reconoció un deterioro del edificio. Lo que tiene un efecto de disminución en la utilidad financiera y aumenta la utilidad fiscal. Generando una diferencia deducible.

③ Diferencia en porcentaje de depreciación financieramente se deprecia un 10% y fiscalmente 25%.

④ Se aplicó una tasa de impuesto del 25%. **BASE TÉCNICA: NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS Párrafo 47.** “Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo de presentación hayan sido aprobadas, o prácticamente aprobadas, terminado el proceso de aprobación”.



Ver ajuste en PT. R-1 ajuste No. 5.



↻ CM

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Cédula de marcas de auditoría
Auditoría Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
Cifras expresadas en quetzales

PT.	CM	
	Auditor	Fecha
Hecho por:	VT	10/03/15
Revisado por:	AB	10/03/15

- Σ Sumatoria
- \cong Diferencia inmaterial
- Λ suma vertical
- Cumple con procedimientos de control
- \Downarrow cotejado con diario mayor general
- \rightleftarrows Ajuste
- β Coteja con el estado de cuenta bancario
- \blacktriangledown Deficiencia de control interno
- \checkmark Cotejado con auxiliar

CPC Copia proporcionada por el cliente

- \Rightarrow Riesgo identificado
-  Documentos examinados físicamente
- \leftarrow cotejado con papeles del año anterior
- \circlearrowleft viene del papel de trabajo
- \circlearrowright pasa del papel de trabajo
- ① referencia de llamados
- ② referencia de llamados
- ③ referencia de llamados
- ④ referencia de llamados
- ⑤ referencia de llamados
-  Cotejado con documentos

3.4. Terminación de la auditoría

3.4.1 Informe



Hernández & Asociados, S.C.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Informe de auditoría
Auditoría de la cuenta de propiedades, planta y equipo

Período comprendido

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014

Informe del Auditor Independiente

Señores

Consejo de Administración

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Hemos auditado la cuenta de Propiedades, planta y equipo de la compañía Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., al 31 de diciembre de 2014 así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la administración

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de la cuenta de Propiedades, planta y equipo de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera y del control interno que la misma considere necesario que permita la presentación del elemento específico, libre de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la cuenta de Propiedades, planta y equipo adjunta basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría, con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si la cuenta de Propiedades, planta y equipo está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en la integración de Propiedades, planta y equipo. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material de la integración de Propiedades, planta y equipo, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor toma en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de la cuenta de Propiedades, planta y equipo, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de

las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables realizadas por la dirección, así como la presentación global de la cuenta de Propiedades, planta y equipo.

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

Opinión

En nuestra opinión la cuenta de Propiedades, planta y equipo de la Empresa Farmacéutica de Guatemala, S. A., expresa fielmente en todos los aspectos materiales, las cifras de la cuenta de propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 2014, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.



Licda. Marshan Cruz
Contador Público y Auditor
Colegiado No. CPA-1000
Hernández & Asociados, S.C.

05 de abril de 2015
Guatemala, C. A.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Integración de la cuenta

Propiedades, planta y equipo

Al 31 de diciembre de 2014

Cifras expresadas en Quetzales

Descripción	Costo	Depreciación acumulada	Valor en libros
MAQUINARIA (Nota 5)	16,766,229	(8,690,240)	8,075,989
VEHICULOS (Nota 6)	5,956,800	(3,474,080)	2,482,720
TERRENO (Nota 7)	2,228,783	0	2,228,783
MOBILIARIO Y EQUIPO (Nota 8)	309,940	(189,683)	120,257
EDIFICIO (Nota 9)	3,696,340	(2,496,340)	1,200,000
EQUIPO DE COMPUTO (Nota 10)	300,000	(250,000)	50,000
HERRAMIENTAS (Nota 11)	735,000	(237,750)	497,250
TOTAL	29,993,092	(15,338,093)	14,654,999

Ver notas que acompañan la cuenta.

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.
Notas del componente de
Propiedades, planta y equipo
Al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

NOTA 1 - ORGANIZACIÓN Y OBJETO

Productos Farmacéuticos de Guatemala, Sociedad Anónima, se constituyó de acuerdo a las leyes de la República de Guatemala, formalizando su inscripción mediante escritura pública número 15, de fecha 11 de abril de 2000, ante los oficios del Notario Pablo Castillo, por un plazo indefinido.

Su actividad económica principal es la producción, envasado, comercialización y distribución de bienes de origen químico, que pretende prevenir o curar enfermedades del ser humano.

NOTA 2 – BASES DE PREPARACIÓN

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, con fecha 20 de diciembre de 2007 publicó en el Diario de Centro América (Diario Oficial de Guatemala), resolución relacionada con la adopción en Guatemala de las NIIF, como los Principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, las cuales regirán como el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. Las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (en inglés International Financial Reporting Standard –IFRS), son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera, que por sus siglas en inglés se identifica como el International Standard Board – IASB). La normativa en mención también abarca las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC y las Interpretaciones.

NOTA 2 – BASES DE PREPARACIÓN CONTINÚA

La adopción de las NIIF es obligatoria a partir de enero de 2009.

(a) Declaración de cumplimiento

La integración de Propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 2014, fueron preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Estas normas requieren que la Administración efectúe ciertas estimaciones y utilice ciertos supuestos para determinar la valuación de algunos elementos incluidas en la integración, así como también efectuar las revelaciones que se deben presentar en relación con los mismos. Aun cuando pueda llegar a diferir de su efecto final, la Administración considera que las estimaciones y supuestos utilizados fueron los adecuados en las circunstancias.

La integración de propiedades, planta y equipo fue aprobada por el consejo de administración de la entidad el 15 de marzo de 2015.

(b) Moneda funcional y de presentación

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., utiliza como moneda funcional y de presentación el quetzal, derivado de ello mantiene sus registros contables y prepara la integración de propiedades, planta y equipo en quetzales, moneda oficial de la República de Guatemala. La adquisición y venta de divisas se efectúa en el sistema bancario nacional, mediante libre negociación; según Decreto 94-2000 vigente a partir del 1 de mayo de 2001.

El Banco de Guatemala, entidad autorizada por la Junta Monetaria para ejecutar las políticas monetarias, calcula y publica diariamente la tasa de cambio de referencia del quetzal con respecto al dólar de los Estados Unidos de América, a ser utilizada en la liquidación de las obligaciones tributarias u otras que supongan pagos del Estado o al Estado y sus entidades, así como para la resolución de conflictos en el ámbito administrativo y jurisdiccional.

NOTA 3 - UNIDAD MONETARIA

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S. A. mantiene sus registros contables y prepara sus estados financieros en quetzales, moneda oficial de la República de Guatemala.

Al 31 de diciembre de 2014, la tasa de cambio de referencia determinada por el Banco de Guatemala, fue de Q 7.59675 por US \$ 1.00, utilizadas para realizar transacciones de compra o venta de esta moneda.

NOTA 4 - POLÍTICAS CONTABLES

Reconocimiento y medición

Los elementos de propiedades, planta y equipo están valuados a su costo de adquisición menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro. Los gastos de mantenimiento y reparación se cargan a los resultados de operación del año en que se incurren.

El costo incluye gastos que son directamente atribuibles al proceso de hacer que el activo este apto para ser utilizado.

Cuando partes de una partida de propiedad, planta y equipo poseen vidas útiles distintas, son registradas como partidas separados (componentes importantes) de propiedad, planta y equipo.

Cualquier ganancia o pérdida de la venta de un elemento de propiedad, planta y equipo (calculada como la diferencia entre la utilidad obtenida de la disposición y el valor en libros del elemento) se reconoce en resultados.

Costos posteriores

Los desembolsos posteriores se capitalizan sólo cuando es probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros relacionados con los mismos. Las reparaciones y mantenimiento continuos se registran como gastos en resultados cuando se incurren.

Depreciación

Los elementos de propiedades, planta y equipo se deprecian utilizando el método de lineal con base en las vidas útiles estimadas para cada elemento. En el caso del terreno no se deprecia.

Los elementos de propiedades, planta y equipo se deprecian desde la fecha en la que están instalados y listos para su uso.

Las vidas útiles estimadas para el período actual y comparativo de las partidas significativas de propiedades, planta y equipo son las siguientes:

Descripción	Vida útil en años	Porcentaje depreciación
MAQUINARIA	10	10
VEHICULOS		
Flota de vehículos de reparto	5	20
Vehículo	5	20
MOBILIARIO Y EQUIPO	5	20
EDIFICIO	35	2.86
EQUIPO DE COMPUTO	3	33.33
HERRAMIENTAS	10	10

Los métodos de depreciación, y vidas útiles son revisados en cada ejercicio y se ajustan si es necesario. Las estimaciones en relación a la maquinaria encapsuladora y de empaque fueron revisados en 2014 (ver nota 5).

Deterioro de activos

Los valores según libros de los activos son revisados al final de cada período para determinar si existen algunas indicaciones de deterioro. Un activo está deteriorado cuando el valor recuperable del activo es menor que el valor en libros. Si alguna de estas condiciones existe, la administración hace un estimado del valor recuperable. Cualquier pérdida por deterioro permanente de un activo es registrada en el estado de resultados.

NOTA 5 - MAQUINARIA

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	12,926,120
Adiciones	3,840,109
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	16,766,229
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	6,566,189
Depreciación del período (1)	1,298,977
Ajuste por error de años anteriores	825,075
Saldo al 31.12.14	8,690,240
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	8,075,989

- (1) Al inicio del período 2014 un experto realizó una revisión general de la maquinaria quién emitió un dictamen técnico en el cual se modificó la vida útil de la maquina encapsuladora y de empaque. Determinando que la vida útil anterior era de 8 años y la nueva que fue determinada es de 10 años. El efecto de esta situación es una disminución en la depreciación del período y se aplica el cambio de forma prospectiva a partir del año 2014.
- (2) Durante el año 2014 se estableció que por error no se depreció la maquinaria para elaborar líquidos por un año y medio que inició en el año 2009. El error se originó al consignar de forma errónea la fecha de adquisición del bien. El efecto del error antes descrito ha sido corregido por medio de una reexpresión retroactiva en los estados financieros correspondientes al período contable 2014.

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 6 – VEHÍCULOS

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	5,706,800
Adiciones	250,000
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	5,956,800
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	2,282,720
Depreciación del período (1)	1,191,360
Saldo al 31.12.14	3,474,080
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	2,482,720

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 7 – TERRENO

El valor del terreno asciende a Q 2,228,783 el cual se encuentra garantizando un préstamo del Banco Seguro, S.A., según escritura 7846 de fecha 05 de julio del año 2011 por un total de Q 5,000,000 que vence el 06 de julio del año 2016.

NOTA 8 – MOBILIARIO Y EQUIPO

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	309,940
Adiciones	0
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	309,940
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	127,696
Depreciación del período	61,987
Saldo al 31.12.14	189,683
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	120,257

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 9 – EDIFICIO

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	3,696,340
Adiciones	0
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	3,696,340
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	950,487
Depreciación del período	106,610
Pérdida por deterioro (1)	1,200,243
Saldo al 31.12.14	2,256,340
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	1,440,000

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 9 – EDIFICIO CONTINÚA

(1) Como resultado de las fuertes lluvias y vientos que se originaron por el huracán que afecto al país durante el año 2014, las instalaciones del edificio sufrieron daños en la estructura del techo lo que originó una pérdida por deterioro.

NOTA 10 – EQUIPO DE COMPUTO

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	300,000
Adiciones	0
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	300,000
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	150,000
Depreciación del período	100,000
Saldo al 31.12.14	250,000
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	50,000

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 11 – HERRAMIENTAS

El elemento se integra de la siguiente forma:

Descripción	Valores en Quetzales
Costo	
Saldo al 31.12.13	510,000
Adiciones de períodos anteriores (1)	225,000
Bajas	0
Saldo al 31.12.14	735,000
Depreciación acumulada	
Saldo al 31.12.13	153,000
Depreciación del período	22,500
Ajuste por error de años anteriores (1)	11,250
Saldo al 31.12.14	237,750
Valor en libros	
Al 31 de diciembre 2014	497,250

(1) Durante el año 2014 se estableció que por error no se registró la compra de herramientas que fueron adquiridas el 01 de julio del año 2013, como consecuencia de que no se rebajó el anticipo a proveedores al momento de recibir los activos. El efecto del error antes descrito ha sido corregido por medio de una reexpresión retroactiva en los estados financieros correspondientes al período contable 2014.

Los bienes se encuentran disponibles para su uso, no posee ninguna restricción.

NOTA 12– HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL BALANCE

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

NOTA 14 – IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO

Las diferencias entre los importes reconocidos en el estado de resultados y sobre los que se informa a las autoridades fiscales se detallan a continuación:

Diferencias temporarias	Valores en Quetzales	
	Deducibles	Imponibles
Reconocimiento deterioro edificios	1,200,243	
Diferencia en porcentajes de depreciación maquinaria	0	4,619,890
Diferencia en porcentajes de depreciación edificios	(552,073)	0
Diferencia en porcentajes de depreciación herramientas	0	424,125
Sub-total	648,170	5,044,015
Tasa de impuesto para el cálculo	25%	25%
Impuesto sobre la renta diferido	1,261,004	162,043

NOTA 13 – CONTINGENCIAS

Revisiones Fiscales

Las operaciones de Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A., correspondientes al período 2014, no han sido objeto de revisiones por parte de las autoridades fiscales, conforme al Código Tributario de Guatemala, el derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas, y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes, se ejerce a los últimos cuatro (4) períodos anuales, los cuales prescriben, cada uno, dentro del plazo de cuatro (4) años.

INFORME DE CONTROL INTERNO

Consejo de Administración

Productos Farmacéuticos de Guatemala, S.A.

Estimados señores:

Hemos auditado la cuenta de propiedades, planta y equipo de la empresa Farmacéutica de Guatemala, S.A., por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014. Hemos emitido nuestro informe con fecha 05 de abril de 2015, en los cuales expresamos opinión no modificada.

Nuestra auditoria fue realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoria. Estas normas requieren que planeemos y ejecutemos la auditoria para obtener seguridad razonable de si los estados financieros examinados están libres de errores de carácter significativo.

Al planear y realizar nuestra auditoria de la integración, consideramos la estructura de control interno relacionada con la misma, con el fin de determinar nuestros procedimientos de auditoria para expresar nuestra opinión sobre la integración mencionada y no para opinar sobre la estructura de control interno.

La Administración de la Compañía, es responsable de establecer y mantener una adecuada estructura de control interno. Para cumplir con esta responsabilidad se requieren juicios y estimaciones de la Administración para evaluar los beneficios esperados y costos relativos a las políticas y procedimientos de la estructura de control interno. Los objetivos de la estructura del control interno son proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están protegidos contra pérdidas por usos o disposiciones no autorizadas y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización de la administración

Debido a las limitaciones inherentes de cualquier estructura del control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Así mismo, la proyección de cualquier evaluación de la estructura de control interno a períodos futuros está sujeta al riesgo de que los procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procedimientos pueda deteriorarse.

Nuestra consideración de la estructura de control interno no necesariamente revela todos los aspectos de dicha estructura que pudieran considerarse como deficiencias importantes. Una deficiencia significativa es una condición reportable en la que el diseño u operación de uno o más de los elementos de la estructura de control interno no reducen a un nivel relativamente bajo de riesgo de que errores e irregularidades en montos que podrían ser importantes en la relación a la integración de Propiedades, planta y equipo, puedan ocurrir y no ser detectados oportunamente por los empleados en el ejercicio normal de sus funciones asignadas.

Los hallazgos de control interno detectados se incluyen en las páginas siguientes de este informe.

ACTIVOS NO CODIFICADOS

Al efectuar la revisión física de los bienes, se estableció que los mismos no se encuentran codificados lo cual dificulta poder diferenciar bienes con características similares al momento de efectuar la toma física, además genera un riesgo de extravío o robo al carecer de este control.

Comentario de la administración:

Se cotizará con el proveedor la adquisición de etiquetas especiales para codificar los propiedades, planta y equipo.

Recomendación:

Realizar una toma física de inventarios e implementar el sistema de codificación física y de forma simultánea se incluya en el auxiliar de propiedades, planta y equipo. Lo cual contribuirá a mejorar el resguardo y control de los bienes de la entidad.

REPORTE AUXILIAR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CARECE DE ASPECTOS MÍNIMOS DE CONTROL INTERNO

Al solicitar el reporte auxiliar se identificó que no se incluye la siguiente información:

- Código
- Descripción detallada del bien
- Ubicación
- Responsable del uso

Ocasiona que la información incluida en éste reporte no sea efectiva ya que carece de información importante que sirve de referencia para ubicar con mayor facilidad los bienes.

Comentario de la administración:

Se tomará en cuenta lo indicado y se solicitará al encargado que complemente la información indicada.

Recomendación:

Establecer como procedimiento incluir esta información en el reporte auxiliar y programar revisiones eventuales para determinar que se consigne de forma correcta y oportuna.

SE CARECE DE UN SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN EFECTIVO

Con relación a la estructura de control interno existe debilidad en el componente de sistemas de información en los diferentes procesos relacionados con la cuenta de propiedades, planta y equipo, como consecuencia de que en su mayoría las instrucciones se transmiten de forma verbal lo que ha provocado incumplimiento en la ejecución de procesos aduciendo que se desconocía el procedimiento.

Comentario de la administración:

Se coordinará con el departamento de recursos humanos mejorar en esta situación.

Recomendación:

Establecer un proceso de comunicación escrita para dar a conocer la responsabilidad y autoridad de cada uno de los puestos, asegurándose que las instrucciones sean giradas de forma oportuna para mejorar y fortalecer este elemento del control interno.

CONTROLES NO IMPLEMENTADOS

Se carece de la política de efectuar tomas físicas de los bienes de manera eventual y un proceso de autorización de venta o baja de activos esto ocasiona riesgo alto en cuánto al extravío, sustracción o mala utilización de los recursos tangibles de la compañía.

Comentario de la administración:

Se procederá a elaborar e implementar estas políticas.

Recomendación:

Para fortalecer la estructura de control interno se sugiere implementar políticas y procedimientos que permitan minimizar los riesgos existentes, ya que el objetivo de los mismos es mitigar situaciones adversas que puedan afectar los recursos de la compañía.

CONCLUSIONES

1. La aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera en el componente de Propiedades, planta y equipo; permite que el usuario de la información financiera pueda tener una mejor comprensión de la inversión de capital en la adquisición de estos bienes y como en el transcurso del tiempo o bien, el cambio de circunstancias ha favorecido o afectado dicha inversión.
2. El Contador Público y Auditor al efectuar una auditoría del componente de Propiedades, planta y equipo debe efectuar un adecuado análisis para determinar las cuentas y procesos relacionados con dicha cuenta, ya que la información financiera es producto de transacciones y operaciones que se encuentran íntimamente relacionados, con el objetivo de aplicar procedimientos de auditoría al flujo completo de operaciones.
3. La actualización constante del Contador Público y Auditor con relación a la normativa vigente e identificación de sus principales modificaciones, es de vital importancia para efectuar un adecuado análisis y establecer la incidencia en la información financiera o efecto del cambio.
4. Se comprueba la hipótesis planteada, los principales problemas identificados en la auditoría externa del componente de propiedades, planta y equipo registrado de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, son errores de períodos anteriores lo que ocasiona inadecuada presentación de las cifras en los estados financieros, originadas principalmente por deficiencias de control interno. Así mismo, la falta de actualización del personal del área contable en la aplicación e interpretación de la normativa, ha originado que no se contemplen situaciones como deterioro, cambios en estimaciones, determinación del impuesto diferido, entre otros.

RECOMENDACIONES

1. Que las empresas en proceso de expansión y con el objetivo de consolidar su competitividad adopten las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para la presentación de la información financiera, esto les permitirá analizar la situación actual y futura de la entidad para tomar decisiones financieras y de negocio de forma oportuna.

2. Que el auditor evalúe la materialidad del componente, cuenta o elemento que será objeto de revisión y establecer con que otra información de los estados financieros está relacionada, para delimitar adecuadamente las áreas a revisar, determinar el tiempo que será invertido y el alcance del trabajo a efectuar.

3. Que los profesionales de Contaduría Pública y Auditoría planifiquen de forma anual su programa de capacitaciones en normativa internacional que incluya teoría y ejemplos prácticos de aplicación. Así mismo, es importante investigar sobre experiencias de otros profesionales sobre la interpretación e implementación de la normativa.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

1. Arens Alvin A. y Randal J. Elder. AUDITORÍA UN ENFOQUE INTEGRAL. Décimo primera edición 2007. 800p.
2. Congreso de la República de Guatemala. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, Decreto 27-92 con sus reformas. Guatemala 2012, 72p.
3. Congreso de la República de Guatemala. LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, Decreto 10-2012. Guatemala 2012, 106p.
4. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA – NIIF 2015. Parte A, Versión español.
5. De la Peña Gutiérrez, Alberto. AUDITORÍA UN ENFOQUE PRÁCTICO. Ediciones paraninfo, S.A., primera edición España 2011, 395 p.
6. Federación Internacional de Contadores (IFAC). NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y CONTROL DE CALIDAD Volumen I. Décima tercera edición, enero 2014. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México, D. F. 2014, 1080 p.
7. Figueroa Mesén, Venor. APLICACIONES PRÁCTICAS DE LAS NIIF COMPLETAS. Segunda edición, Editorial Tecnológica de Costa Rica 2013. 457 p.
8. Gil Estallo, María de los Ángeles. CÓMO CREAR Y HACER FUNCIONAR UNA EMPRESA. Octava edición. ESIC editorial España 2010, 239p.
9. Kennedy Ralph. ESTADOS FINANCIEROS, FORMA, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN. Editorial Limosa, S.A. de C.V., México DF 2008, 350p.

10. Niosi Napolitano, Alberto. AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS Y SU DOCUMENTACIÓN. Primera reimpresión a la primera edición. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México D.F. septiembre 2011. 554p.
11. Porter Hitt, ADMINISTRACIÓN. novena edición. Pearson Prentice Hall, México 2006, 694p.
12. Vásquez Blúmer Beatriz. EMPRESA Y ADMINISTRACIÓN. Primera edición, ediciones paraninfo, S.A., Madrid España 2010, 260p.