

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

**“PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS PARA EL ÁREA DE
INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS, GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO
DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES CON BASE A LA NORMA
INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y
MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA EMPRESA OPERADORA DE
TELECOMUNICACIONES EN GUATEMALA”**

TESIS

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

POR

CARLOS FERNANDO LÓPEZ CHAN

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIADO**

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

Exonerado del examen de áreas prácticas según Artículo del **REGLAMENTO PARA LA EVALUACIÓN FINAL DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS Y EXAMEN PRIVADO DE TESIS**, en Acta 16-2015 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 30 de septiembre de 2015 en su punto Quinto, inciso 5.7. Exoneración de Examen de Áreas Prácticas.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE
TESIS

Presidente	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez
Secretario	Lic. Othir Misael Cardona Sales
Examinador	Lic Herson Ulises Fuentes Velásquez

Guatemala, 29 de octubre de 2015

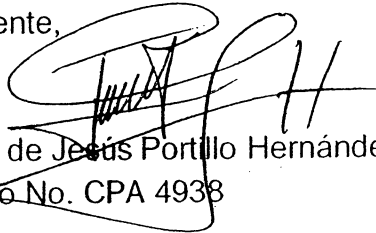
Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la resolución DIC AUD 168-2011, emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del estudiante Carlos Fernando López Chan, quien efectuó la investigación del punto de tesis **"PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS PARA EL ÁREA DE INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS, GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA EMPRESA OPERADORA DE TELECOMUNICACIONES EN GUATEMALA"** el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar por el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

En mi opinión, el trabajo presentado por el estudiante Carlos Fernando López Chan, reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala, y considero que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Colegiado No. CPA 4938

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
José de Jesús Portillo H.
Col. 4938

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA



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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,
VEINTICUATRO 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 016-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 19 de febrero de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS PARA EL ÁREA DE INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS, GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA EMPRESA OPERADORA DE TELECOMUNICACIONES EN GUATEMALA", que para su graduación profesional presentó EL estudiante **CARLOS FERNANDO LÓPEZ CHAN**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORA
SECRETARIO



DEDICATORIA

- A DIOS
Por brindarme el entendimiento que me ha permitido culminar esta etapa, por llenar mi vida de bendiciones maravillosas y colocar en mi camino personas especiales que me ayudaron a alcanzar mis objetivos, infinitamente gracias por todo.
- A MIS PADRES
Carlos René López Santizo y Sandra Olinca Chan Muñoz, por su apoyo incondicional, sacrificios y desvelos.
- A MI NOVIA
Susselly Gabriela Borrayo Hernández, por estar siempre a mi lado y apoyarme en todas las decisiones tomadas a lo largo de mi carrera.
- A MI ASESOR DE TESIS
Lic. José de Jesús Portillo Hernández, por transmitirme sus valiosos conocimientos, por su paciencia y por ser ejemplo de hombre íntegro en mi formación profesional.
- A MI FAMILIA
Con quienes comparto este logro personal.
- A MI UNIVERSIDAD
Gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, forjadora de profesionales de éxito.
- A MI FACULTAD
De Ciencias Económicas por brindarme la oportunidad de prepararme como profesional.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i

CAPÍTULO I

EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES

1.1 Aspectos generales	1
1.2 Empresa	1
1.2.1 Definición	1
1.2.2 Tipos de empresas	2
1.2.3 Funciones	4
1.3 Empresa de telecomunicaciones	5
1.3.1 Actividades	5
1.3.2 Características del sector de telecomunicaciones	6
1.3.3 Antecedentes de las telecomunicaciones en Guatemala	8
1.3.4 Legislación aplicable	9

CAPÍTULO II

TRABAJOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS

2.1. Auditoría financiera	12
2.1.1 Aspectos generales	12
2.1.2 Definición	12
2.1.3 Normativa aplicable a la auditoría financiera en Guatemala	13
2.1.4 Proceso de auditoría	16
2.1.5 Etapa de planificación	17
2.1.6 Etapa de ejecución	18
2.1.7 Etapa de finalización	20
2.1.8 Riesgos de auditoría	20
2.1.9 Procedimientos de auditoría	24
2.1.10 Técnicas de auditoría	26

2.2	Trabajos para realizar procedimientos convenidos	27
2.2.1	Definición	27
2.2.2	Características	28
2.2.3	Normativa aplicable	29
2.2.4	La responsabilidad del Contador Público y Auditor	31

CAPÍTULO III

COMPROMISOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS

3.1	Ingresos	34
3.1.1	Tipos de ingreso	34
3.1.2	Importancia del área de ingresos en auditoría	35
3.1.3	Riesgos de auditoría en área de ingresos	36
3.2	Ingresos diferidos	38
3.2.1	Importancia	38
3.2.2	Riesgo de auditoría en área de ingresos diferidos	39
3.3	Arrendamiento	40
3.3.1	Tipos de arrendamiento	40
3.3.2	Arrendamiento financiero:	41
3.3.3	Arrendamiento operativo	41
3.3.4	Arrendamiento de infraestructura de telecomunicaciones	42

CAPÍTULO IV

PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS PARA EL ÁREA DE INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS, GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA EMPRESA OPERADORA DE TELECOMUNICACIONES EN GUATEMALA (CASO PRACTICO)

4.1	Antecedentes	43
4.2	Visita preliminar	44

4.3	Solicitud de servicios profesionales	45
4.4	Propuesta de servicios profesionales	46
4.5	Presupuesto propuesto	566
4.6	Carta de aceptación	57
4.7	Carta de requerimientos	58
4.8	Índice de papeles de trabajo	60
4.9	Programa de trabajo	61
4.10	Memorándum de entendimiento de ingresos	64
4.11	Procedimiento convenido No. 1	69
4.12	Procedimiento convenido No. 2	71
4.13	Procedimiento convenido No. 3	73
4.14	Procedimiento convenido No. 4	75
4.15	Procedimiento convenido No. 5	77
4.16	Procedimiento convenido No. 6	79
4.17	Procedimiento convenido No. 7	81
4.18	Procedimiento convenido No. 8	84
4.19	Procedimiento convenido No. 9	86
4.20	Procedimiento convenido No. 10	89
4.21	Documentación proporcionada por la administración	91
4.22	Informe de hallazgos	101
4.23	Carta de recomendaciones	108
CONCLUSIONES		111
RECOMENDACIONES		113
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		114

ÍNDICE DE TABLAS

	Página
Tabla 1. Sector de servicios en producto interno bruto de Guatemala	7
Tabla 2. Distribución de la inversión externa directa Guatemala 2015	7

ÍNDICE DE FIGURAS

	Página
Figura 1. Organigrama general	62
Figura 2. Proceso vertical del ingreso por capacidad	65
Figura 3. Proceso vertical del ingreso por arrendamiento operativo	66

INTRODUCCIÓN

En Guatemala existen diferentes tipos de empresa los cuales se pueden clasificar según el sector de actividad en que se desarrollan, el tamaño de la empresa, la propiedad de capital, el ámbito de actividad, los destinos de los beneficios y la forma jurídica en la que se establece en el país. De igual manera existen diferentes tipos de ingreso por empresa los cuales pueden ser clasificados como ordinarios, al ser generados por el giro regular de la empresa y extraordinarios los cuales son ocasionales, generados por acontecimientos especiales.

La diversidad en los tipos de empresa y los tipos de ingreso, suceden como un hecho consecuente al realizar acciones, con el propósito de lograr el lucro. Dentro estas acciones que las empresas utilizan, se incluyen una variedad de arreglos de pago, cuando se suministran productos o servicios a los clientes. Los arreglos de pago puede ser que requieran que el cliente pague en efectivo en el momento de la recepción del producto o servicio, que permitan que los clientes tomen el producto o servicio para un posterior pago y otras que requieran que el cliente efectúe un depósito antes de la recepción del producto o servicio. En este último arreglo de pago, la empresa recibe el pago sin haber prestado el servicio lo que genera un ingreso diferido.

Los ingresos diferidos por método de lo devengado son los pagos recibidos por la venta de bienes o prestación de servicios, que se proporcionarán al cliente en el futuro, por lo cual se registran como un pasivo dependiendo del tiempo desde el pago recibido por la empresa y la entrega del bien o prestación del servicio. Al momento en que la empresa realiza la entrega del bien o la prestación del servicio, el pasivo se reconoce como un ingreso obtenido por la compañía.

El Contador Público y Auditor se caracteriza por poseer un conjunto de competencias y destrezas técnicas, que le permiten desarrollarse en diferentes ramas de administración, finanzas, tributación, contabilidad, auditoría, asesoría, entre otras; las cuales lo hacen competente para desenvolverse en diferentes ámbitos, y proveer

diferentes tipos de servicios profesionales. Uno de los servicios prestados por el auditor es el de realizar procedimientos de auditoría previamente convenidos con el cliente, en caso de que el cliente necesite realizar pruebas por un tercero, diferente a la auditoría externa y/o el departamento de contabilidad.

Debido a que los ingresos diferidos, son parte relevante de las empresas guatemaltecas en la actualidad, al constituir una fuente de financiamiento y una forma de mejorar la competitividad en el mercado, las empresas han presentado la necesidad de identificar posibles excepciones y de esta manera poder evaluar sus registros contables y tomar decisiones con base a estos, por lo que es necesario un adecuado conocimiento de los tipos de ingresos diferidos, su forma de operación y la forma de realizar el examen a sus registros contables, en la profesión de Contador Público y Auditor para ser competente en el mercado y poder proveer servicios profesionales de calidad.

Esta investigación se enfoca en el examen a los rubros de ingresos diferidos y su posterior reconocimiento como ingresos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades, generados por el alquiler de infraestructura de telecomunicaciones, mediante procedimientos de auditoría realizados como parte de procedimientos previamente convenidos para una empresa operadora de telecomunicaciones ubicada en Guatemala.

Por lo cual, se estará aportando conocimientos a las empresas de telecomunicaciones sobre la validez de sus registros contables de ingresos diferidos y su posterior reconocimiento como ingreso, además permitirá conocer al Contador Público y Auditor sobre los procedimientos de auditoría a aplicar sobre estos rubros, los riesgos de fraude asociados y su posterior reconocimiento como ingresos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en la realización de un trabajo de procedimientos previamente convenidos.

La presentación de la tesis se estructuró en cuatro capítulos, los cuales se detallan a continuación:

El Capítulo I presenta a la empresa, tipos de empresa y funciones, incluyendo a la empresa de telecomunicaciones y sus características particulares, legislación y antecedentes aportando una idea definida de la unidad sujeta de estudio.

El Capítulo II se explica detalladamente el proceso de la auditoría financiera y de los compromisos para realizar procedimientos convenidos, las etapas de auditoría, así como la clasificación de las técnicas y procedimientos de auditoría que pueden aplicarse, además de dar énfasis a los riesgos que el auditor debe considerar durante la realización de los mismos.

El Capítulo III se detalla todo lo relacionado al área de ingresos e ingresos diferidos así como su importancia en la formulación de procedimientos de auditoría. Además, se incluyen definiciones, tipos y formas en que un arrendamiento se lleva a cabo, enfocado al área de telecomunicaciones, sus principales ciclos y transacciones importantes realizadas por medio de este rubro, así como la diversidad de cuentas contables que usualmente definen esta parte de los estados financieros.

El Capítulo IV contiene el desarrollo del caso práctico, que ejemplifica los procedimientos convenidos del área de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. Para el desarrollo de este capítulo se aplicó la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400 y Normas Internacionales de Auditoría.

Por último, sobre la base de la investigación realizada, se presentan las conclusiones, recomendaciones y referencias bibliográficas consultadas. Por lo tanto, se espera que el presente documento sirva de apoyo para futuras investigaciones y como modelo para la aplicación de trabajos para realizar procedimientos convenidos y como documento de apoyo para estudiantes y catedráticos interesados en conocer el tema a detalle.

CAPÍTULO I

EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES

1.1 Aspectos generales

En una sociedad se presentan diversas actividades, siendo una de las principales la actividad económica, la cual está encaminada a resolver problemas y satisfacer necesidades de una sociedad.

Una actividad económica en el sistema económico actual guatemalteco se desarrolla mediante los agentes económicos, estos son clasificados en tres tipos: los agentes que toman las decisiones sobre que consumir, llamados familias o consumidores; el agente formado por administraciones públicas con el objetivo de procurar bien a la sociedad, llamado estado o sector público; y los agentes que deciden que se debe producir o distribuir, llamados empresas.

1.2 Empresa

“Entidad en la que intervienen el capital y el trabajo como factores de la producción y dedicada a actividades fabriles, mercantiles o de prestación de servicios”. (1:241)

1.2.1 Definición

“Se puede definir como una unidad formada por un grupo de personas, bienes materiales y financieros, con el objetivo de producir algo o prestar un servicio que cubra una necesidad y por el que se obtengan beneficios”. (2:111)

De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española, empresa es una “Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”. (26:1)

Las definiciones anteriores listan diferentes aspectos y elementos del concepto de empresa, por lo que se puede definir con base a estos que una empresa es una unidad económico-social, integrada por elementos humanos, materiales y técnicos, las cuales

tienen el objetivo de obtener utilidades a través de su participación en el mercado de bienes y servicios, por medio de los factores de producción.

Los factores de producción son definidos en la teoría clásica de la administración expuesta por Henry Fayol, los cuales consisten en:

- **La tierra:** es el área utilizada para desarrollar actividades que generen una producción. Incluye todos los recursos naturales de utilidad en la producción de bienes y servicios, como los bosques, los yacimientos minerales, las fuentes y depósitos de agua; la fauna, la cría de ganado, siembra de cultivos, construcción de edificios, entre otros. Se considera a este factor como el conjunto de recursos naturales imprescindibles para la producción.
- **El trabajo:** este factor productivo se refiere al esfuerzo humano para crear bienes o prestar servicios, este incluye refiere los aportes humanos de trabajo para producir los bienes y servicios; además, de la capacidad mental de llevar a cabo tareas e inventar nuevos productos.
- **El capital:** este factor se considera un factor derivado, debido a que procede de la tierra y del trabajo. Se refiere a las herramientas y máquinas necesarias para la producción del producto.

1.2.2 Tipos de empresas

Las empresas pueden clasificarse:

De acuerdo a su actividad económica en:

- **Empresas del sector primario:** el sector primario está formado por actividades económicas encaminadas a la transformación de los recursos naturales en productos primarios no elaborados, por lo que se consideran empresas del sector primario, cuando la actividad económica de estas consiste en la obtención de recursos naturales.
- **Empresas del sector secundario:** el sector secundario es el sector de la economía que se encarga de transformar los productos no elaborados del sector

primario, en productos de consumo, por lo que se consideran empresas del sector secundario, cuando la actividad económica de estas consiste en la transformación de recursos primarios.

- **Empresas del sector terciario:** el sector terciario es el sector económico que engloba las actividades relacionadas con los servicios no productores de bienes, por lo que se consideran empresas del sector terciario, cuando la actividad económica de estas consiste en la oferta de servicios o bienes al comercio.

De acuerdo a su tamaño:

- **Microempresa:** se consideran como microempresas a aquellas que poseen hasta 10 trabajadores y generalmente son de propiedad individual, su dueño suele trabajar en esta y sus ventas totales son reducidas. No tienen gran incidencia en el mercado, tienen pocos equipos y la fabricación es casi artesanal.
- **Pequeñas empresas:** una empresa se considera pequeña si poseen entre 11 y 49 trabajadores, estas tienen como objetivo ser rentables e independientes, no poseen una elevada especialización en el trabajo, su actividad no es intensiva en capital y sus recursos financieros son limitados.
- **Medianas empresas:** se consideran como medianas empresas a aquellas que poseen entre 50 y 250 trabajadores, suelen tener áreas cuyas funciones y responsabilidades están delimitadas.
- **Grandes empresas:** se consideran como grandes empresas a aquellas que tienen más de 250 trabajadores, generalmente tienen instalaciones propias, sus ventas son muy elevadas.

Según la Norma de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades, se considera como una pequeña o mediana empresa a las entidades sin obligación pública de rendir cuentas, de manera indiferente de al total de sus ventas, el número de trabajadores y a los recursos financieros que administre.

1.2.3 Funciones

De acuerdo a la teoría clásica de la administración expuesta por Henry Fayol, toda empresa industrial tiene que tener presentes los siguientes seis grupos de funciones:

- **Funciones técnicas:** estas son las funciones a través de las cuales se realiza la producción de bienes y servicios. Se refieren a las funciones empresariales directamente ligadas a la producción de bienes y servicios de la empresa. Estas se consideran la razón de ser de la organización.
- **Funciones comerciales:** están relacionadas con las actividades de compra, venta e intercambio de la empresa. La empresa necesita tanto saber producir eficientemente como comprar y vender bien.
- **Funciones financieras:** esta función implica la búsqueda y el manejo del capital. El administrador financiero prevé, planea, organiza, integra, dirige y controla la economía de la empresa, con el fin de obtener mayores beneficios.
- **Funciones de seguridad:** esta función se refiere a velar por el bienestar y protección de las personas que laboran en la organización, a los enseres con que cuenta y al inmueble.
- **Funciones contables:** esta función se refiere a lo relacionado con registros, estadísticas empresariales, balances, inventarios y costos. La contabilidad provee dos funciones básicas, la de llevar un control de los diferentes recursos de una empresa y el de informar a través de los estados financieros, las operaciones realizadas.
- **Funciones administrativas:** esta función constituye el objeto principal de estudio para Fayol. Esta función se encarga de integrar, regular y controlar las cinco funciones anteriores, tomando acciones oportunas que se coordinen de manera eficiente y eficaz.

Esta teoría provee un esquema para las organizaciones de la época post-industrial, las cuales aplican a las empresas actualmente en Guatemala y su uso ha hecho que muchas de estas funcionen efectivamente y de forma sistemática.

1.3 Empresa de telecomunicaciones

De acuerdo al diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, telecomunicación es el “Sistema de comunicación telegráfica, telefónica o radiotelegráfica y demás análogos”. (26:1)

“La telecomunicación es una técnica utilizada para transmitir un mensaje de un lugar a otro, de forma que su característica principal es ser bidireccional. Esta incluye todo tipo de comunicaciones a distancia vía teléfono, televisión, internet, radio o telegrafía”. (28:1)

Por lo que se considera que una empresa de telecomunicaciones, es una entidad que presta servicios en el sector de telecomunicaciones, orientadas a la contratación de líneas telefónicas, conexión a internet o a televisión de pago, como prestaciones más destacadas.

Las empresas de telecomunicaciones impulsan la comunicación a través del uso de las últimas tecnologías aparecidas en el mercado, prestando así, servicios eficientes en las distintas ramas de la telecomunicación.

1.3.1 Actividades

Una empresa de telecomunicaciones es por naturaleza una empresa proveedora de servicios, por lo que sus principales actividades son la atención directa al cliente y solucionar de forma integral la demanda a través de los diferentes tipos de servicios prestados, entre los cuales están los siguientes:

- **Telefonía fija:** esta consiste en un acceso directo, a través de un par de hilos de cable de cobre que van desde una central de conmutación hasta donde el cliente la necesita, con un teléfono junto a su roseta unida a este cable sirven de puente para efectuar llamadas, ya sea local, nacional e internacional.
- **Telefonía móvil:** es el servicio de telefonía celular que funciona a través de la tecnología digital (CDMA y GSM) con cobertura a nivel nacional, dirigido a las personas que tienen necesidades de comunicación móvil.

- **Internet:** es un servicio que consiste en proporcionar acceso a la red digital mundial de información, a través de una conexión telefónica o móvil, que se efectúa hasta un computador del cliente. Para brindar una cobertura adecuada y un servicio de calidad, es necesario construir, ampliar y mantener la planta telefónica.
- **Transmisión de datos:** es el servicio que se ofrece a las empresas con la posibilidad de conectar dos o más puntos, ya sea dentro del área metropolitana, nacional e internacional para la transmisión privada de datos.

El servicio de transmisión de datos en Guatemala ha mejorado a través de los años, siendo actualmente prestado a los clientes a través de tecnologías como la fibra óptica y servicios satelitales, por la calidad en la transmisión de datos y la durabilidad de la infraestructura.

1.3.2 Características del sector de telecomunicaciones

Debido a que este tipo de empresas se desenvuelven en el sector de Telecomunicaciones, es necesario considerar los aspectos característicos de este sector, con el objetivo de entender la forma de operación de este tipo de empresas, entre las principales se encuentran:

- Es un sector dinámico, con un ciclo tecnológico acelerado.
- El sector tiene una tendencia tecnológica fija y móvil.
- Inversiones altas e inmediatas de capital, con recuperación y rentabilidad aseguradas.
- Tendencia a la globalización de los servicios: desborde de fronteras, no condicionamiento por distancias, mercado mundial.
- La tecnología no es el producto, el producto final son los servicios ofrecidos.
- Integración de servicios: se funde el concepto de servicio básico, con el de valor agregado.

- La investigación y el desarrollo, constituyen sus elementos fundamentales.
- El sector de las telecomunicaciones, condiciona e influye, cada día con más importancia las economías de los países. Estas mismas están dependientes de la estructura informática del país. En Guatemala, el sector servicio, el cual se subdivide en servicios de telecomunicación, representa un 62.8% del Producto Interno Bruto.

Tabla No. 1
Sector de servicios en producto interno bruto de Guatemala

Cuentas Nacionales	2012	2013	2014	2015
Aumento % PIB	3.0%	3.7	4.0%	4.3%
PIB Nominal (Millones de Quetzales)	398,065	421,768	451,599	494,470
PIB per Cápital (Quetzales)	26,362.30	27,212.64	28,583.60	30,184.28
PIB por Sector Productivo	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%
Agricultura	16.0%	13.5%	12.6%	13.5%
Industria	24.7%	23.7%	23.5%	23.7%
Servicios	59.3%	62.8%	63.9%	62.8%
Inflación	3.40%	4.40%	2.90%	3.07%

Fuente: PIB Guatemala 2015. Banco Latinomaericano de Comercio Exterior

- Las telecomunicaciones representan un 11% de la Inversión extranjera directa.

Tabla No. 2
Distribución de la inversión externa directa Guatemala 2015

Distribución de la IED	Participación Porcentual
Electricidad	36%
Industria manufacturera	16%
Comercio	14%
Telecomunicaciones	11%
Agricultura, Petróleo, Minas y Canteras	10%
Bancos y Aseguradoras	8%
Otras Actividades	5%

Fuente: Inversión externa Guatemala 2015. Grupo Banco Mundial.

1.3.3 Antecedentes de las telecomunicaciones en Guatemala

En Guatemala las compañías de telecomunicaciones han tenido un auge significativo desde finales de la década de 1990, por lo que el Congreso de la República consideró necesaria la creación de un marco legal conteniendo las normas de aplicación general con el decreto número 115-97 Ley de Telecomunicaciones; sin embargo, los servicios de telecomunicaciones en Guatemala tienen una historia desde el siglo XIX, las cuales tuvieron sus inicios con el servicio de telefonía en el año de 1881. La telefonía inicia entre la ciudad capital de Guatemala y la de Antigua Guatemala, el servicio se extendió a la ciudad de Quetzaltenango y en el año de 1890 se encontraba constituida la compañía privada Teléfonos de Guatemala, la cual fue intervenida por el Estado, por medio de la creación de la Dirección General de Teléfonos y el Proyecto Telefónico. Con el Decreto No.14-71 del Congreso de la República de Guatemala, del 14 de abril de 1971, se fusionaron las empresas Dirección General de Teléfonos, Proyecto Telefónico y Tropical Radio & Telephone Co., para crear la Empresa Guatemalteca de Telecomunicaciones (GUATEL), con el objetivo de ofrecer a los usuarios, los servicios de telecomunicaciones nacionales e internacionales.

En el análisis de las experiencias mundiales en la privatización de la industria de las telecomunicaciones, se observó que las telecomunicaciones bajo el control estatal presentan problemas de expansión y desarrollo, debido al cambio constante del entorno tecnológico, derivado de las altas inversiones requeridas para lograr sistemas flexibles para satisfacer las necesidades de la población y por sobre todo, por las limitaciones empresariales a las que están sujetas las empresas de carácter estatal, por el cumplimiento de regulaciones legales. El 18 de noviembre de 1996 se publica en el Diario Oficial de Centroamérica el Decreto número 94-96 del Congreso de la República de Guatemala, que constituye la segunda Ley General de Telecomunicaciones a partir de la cual cualquier persona puede constituir una nueva empresa de telecomunicaciones en Guatemala; sin establecer barreras de entrada, sin imponer requisitos de composición de capital, propiedad o porcentajes de participación de capital nacional o internacional.

Esto inicia el proceso de privatización y el 22 de agosto de 1997, GUATEL traslada parte de sus activos, formando la nueva empresa Telecomunicaciones de Guatemala, S.A. TELGUA a partir de esta fecha la anterior GUATEL desempeñaría una función social, ofreciendo únicamente los servicios de telefonía rural; para que la nueva empresa iniciase operaciones comerciales en el ámbito nacional e internacional; sin embargo, con la promulgación y publicación de la Ley General de Telecomunicaciones en 1996 esto cambió, debido a que esta ley permitió el ingreso de competencia en la prestación de todos los servicios de telecomunicaciones, transformando el mercado y el número de usuarios, al generar libre competencia en todos los servicios.

El órgano competente de administración del Estado se constituyó a través de la Superintendencia de Telecomunicaciones, quien es un organismo eminentemente técnico del Ministerio de Comunicaciones, Transportes y Obras Públicas. A este respecto, la Ley General de Telecomunicaciones, en el artículo 7 establece: “La Superintendencia, tendrá las funciones siguientes: a) Crear, emitir, reformar y derogar sus disposiciones internas, las que deberán ser refrendadas por el Ministerio; b) Administrar y supervisar la explotación del espectro radioeléctrico; c) Administrar el Registro de Telecomunicaciones; d) Dirimir las controversias entre los operadores surgidas por el acceso a recursos esenciales; 3 e) Elaborar y administrar el Plan Nacional de Numeración; f) Aplicar cuando sea procedente, las sanciones contempladas en la ley; g) Participar como el órgano técnico representativo del país, en coordinación con los órganos competentes, en las reuniones de los organismos internacionales de telecomunicaciones y en las negociaciones de tratados, acuerdos y convenios internacionales en materia de telecomunicaciones”. (8:1)

1.3.4 Legislación aplicable

Las empresas de servicios, las cuales forman parte de las del sector terciario, las cuales de acuerdo al Código de Comercio son consideradas “Empresas Mercantiles” y estas son reguladas por la legislación guatemalteca, por lo que es necesario observar dicha legislación para conocer la definición y las características de la empresa comercial en el contexto nacional.

De acuerdo al Código de Comercio en su artículo 655 empresa mercantil es “el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con el propósito de lucro y de manera sistemática, de bienes y servicios”. (5:1)

Una empresa mercantil, incluyendo a las empresas de telecomunicaciones en Guatemala, está sujeta a varias disposiciones legales que van desde aspectos formales como el de su inscripción, hasta la obligación de presentar su situación económica y financiera al Estado. Dichas disposiciones se encuentran contempladas en la legislación guatemalteca, siendo las leyes más importantes y de mayor aplicación las siguientes:

- **Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio:** el Código de Comercio norma aspectos de los comerciantes en general, incluyendo derechos y obligaciones; éste crea la obligación para las empresas tanto individuales como jurídicas, de inscribirse en el Registro Mercantil jurisdiccional, lo cual es comprobado y controlado a través de la Patente de Comercio tanto de empresa como de sociedad. Asimismo, obliga a todo comerciante a llevar su contabilidad en forma organizada.
- **Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario:** este tiene como objetivo principal normar adecuadamente las relaciones entre el Estado y el contribuyente. El Código Tributario establece que las empresas son sujetos pasivos de la obligación tributaria y les otorga el título de contribuyentes; asimismo faculta a la Superintendencia de Administración Tributaria para planificar, programar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.

- **Decreto número 115-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Telecomunicaciones:** esta tiene como objetivo establecer un marco legal para desarrollar actividades de telecomunicaciones y normar el aprovechamiento y la explotación del espectro radioeléctrico. La finalidad de la ley es apoyar y promover el desarrollo eficiente de las telecomunicaciones, estimulando las inversiones en el sector y fomentando la competencia entre los diferentes prestadores de servicios de telecomunicaciones.

CAPÍTULO II

COMPROMISOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS

2.1 Auditoría financiera

La palabra auditor deriva del latín “audiere” que significa “arte de oír”, la que tiene su origen en que los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o falsedad de lo que les era sometido a su verificación principalmente oyendo.

2.1.1 Aspectos generales

La auditoría se desarrolló como profesión y fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862. Esta creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900.

En Guatemala, antes de 1937 los auditores que existían en el país eran extranjeros; el 25 de mayo de 1937 a través del Decreto Gubernativo número 1972, se creó la Facultad de Ciencias Económicas adscrita a la Universidad Nacional, dependiente del poder ejecutivo, naciendo así la profesión de Contador Público y Auditor. A partir de ese momento la auditoría ha evolucionado en Guatemala como en el resto del mundo, pasando de ser una simple revisión a constituirse en una herramienta de gran utilidad para las empresas de todo tipo. De igual manera, el papel del Contador Público y Auditor también ha evolucionado en campos como el de la consultoría y asesoría, proporcionando soluciones integrales a los clientes y ofreciendo valor agregado.

2.1.2 Definición

“La auditoría se define como la revisión y el examen sistemático de las cifras de los estados financieros de una empresa, analizando para ello los registros y transacciones que sirvieron de base para elaborarlos esto con el propósito de determinar la adherencia de dichas cifras a la normativa aplicable, lo cual servirá como un elemento importante en la toma de decisiones tanto por parte de la propia empresa como de terceros”. (21:1)

“El proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar

tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.” (16:22)

De acuerdo a diversos autores, una auditoría financiera se considera como un proceso sistemático de obtener evidencia. Este es sistemático porque funciona por medio de conjuntos de procedimientos lógicos y organizados a seguir por el auditor para recopilar la información.

Las definiciones hacen uso de igual manera de la palabra evidencia, la cual consiste en una amplia variedad de información y datos que soportan los informes elaborados. Esta es seleccionada por el auditor, el cual utiliza su criterio para seleccionar la evidencia apropiada, considerando cualquier elemento que le permita realizar una evaluación de acuerdo con principios establecidos.

Con base al análisis de las definiciones anteriores, se considera a una auditoría de estados financieros como el examen con base a principios establecidos, realizada por un Contador Público y Auditor, independiente del ente emisor, con el propósito de emitir una opinión sobre si los estados financieros en su conjunto o una parte de estos se encuentra preparados conforme a normas contables empleadas como punto de referencia, el cual tiene como producto principal el informe sobre los estados financieros.

2.1.3 Normativa aplicable a la auditoría financiera en Guatemala

El Contador Público y Auditor debe observar y aplicar cierta normativa en el desarrollo de su profesión, tomando en consideración la evolución de la auditoría a través del tiempo. En Guatemala, no existe un organismo que vigile la actividad del auditor financiero; sin embargo, existen normativas de carácter internacional que regulan la práctica de los Contadores Públicos Auditores en el ejercicio de la profesión, las cuales son reconocidas y aceptadas en Guatemala, entre estas se encuentran:

- **Normas Internacionales de Auditoría (NIA):** la aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

En el caso de Guatemala estas normas se adoptaron como las Normas de Auditoría a observar, según resolución del por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores el 22 de enero de 2008 y estas deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. Estas describen el marco de los servicios que el auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante.

Las normas son emitidas en dos series separadas: la de Servicios de Auditoría (NIA) y la de Servicios Afines (NIA/SA), comprendidos en esta última los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación.

Ambas series están diseñadas para permitir que el auditor exprese niveles de certidumbre, altos y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

- **Normas de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría:** estas normas fueron aprobadas como resultado de las conclusiones y recomendaciones a que se arribaron en el Primer Congreso Nacional de Contadores Públicos y Auditores, efectuado en noviembre de 1985, entrando en vigencia a partir del 27 de junio de 1986.

Las Normas de Ética para Graduados en Contaduría Pública y Auditoría son aplicables para los graduados en Contaduría Pública y Auditoría, egresados de las distintas universidades del país o debidamente incorporados, que actualmente son

miembros activos del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.

Estas normas están enfocadas en establecer lineamientos a seguir por parte del Contador Público y Auditor en el ejercicio de su profesión, por lo que estas se encuentran divididas en secciones las cuales son:

- Actuación del Contador Público y Auditor en función del interés nacional.
 - Responsabilidad hacia la sociedad.
 - Responsabilidad hacia quien contrata los servicios.
 - Responsabilidad hacia la profesión.
 - Sanciones por su incumplimiento.
- **Código de ética profesional:** emitido por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, con vigencia a partir de diciembre de 2008, actualmente es aplicable a todo Contador Público y Auditor que sea miembro activo de dicho colegio, sin importar la índole de su actividad o especialidad, bien sea que practique el ejercicio independiente, funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que, además ejerzan otra profesión. Éste código se basa en los siguientes postulados:

a. Responsabilidad hacia la sociedad:

- Independencia de criterio.
- Calidad profesional de los trabajos.
- Preparación y calidad del profesional.
- Responsabilidad personal.

b. Responsabilidad hacia quien contrata los servicios:

- Secreto profesional.
- Obligación de rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de la moral.

- Lealtad hacia el usuario de los servicios.
- Retribución económica.

c. Responsabilidad ante la profesión:

- Respeto a los colegas y a la profesión.
- Dignificación de la imagen profesional gracias a la calidad.
- Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

Código de ética para Contadores profesionales

Este código fue emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), en el cual se definen los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del Contador Público y Auditor, entre las cuales se incluyen:

- Independencia
- Integridad
- Objetividad
- Competencia profesional y debido cuidado
- Confidencialidad
- Conducta profesional
- Estándares técnicos

2.1.4 Proceso de auditoría

Una auditoría financiera conlleva una serie de pasos que inicia desde la carta de contratación del trabajo a realizarse hasta la entrega del informe y carta de representación, por lo que para su estudio se ha dividido en tres fases armonizadas entre si y ordenadas de manera cronológica. Las fases de la auditoría son:

- Etapa de planificación
- Etapa de ejecución
- Etapa de finalización

2.1.5 Etapa de planificación

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 300 “El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría.

Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor: (a) Identificará las características del encargo que definen su alcance; (b) Determinará los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas; (c) Considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo. (d) Considerará los resultados de las actividades preliminares del encargo y en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros encargos realizados para la entidad por el socio del encargo; y (e) Determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo.” (4:1)

En esta fase se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevará a efecto.

“La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría”. (4:1)

El objetivo de la planificación es realizar una auditoría de manera eficiente y eficaz, proporcionando las siguientes ventajas:

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

- Facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.
- Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos.

Durante la etapa de planificación el Contador Público y Auditor debe tomar en consideración los siguientes lineamientos establecidos:

- De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 300, el Contador Público y Auditor debe documentar por escrito su plan general y un programa de auditoría que defina los procedimientos necesarios para implantar dicho plan.
- De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 310, el Contador Público y Auditor debe el auditor y el equipo de auditoría que trabajan en una asignación, por qué es relevante para todas las fases de una auditoría y cómo el auditor obtiene y utiliza ese conocimiento.
- Según la Norma Internacional de Auditoría 320, el Contador Público y Auditor deberá considerar la interrelación entre la significatividad y el riesgo en el proceso de auditoría, tomando en consideración los tres componentes del riesgo de auditoría: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

2.1.6 Etapa de ejecución

Esta etapa se conoce como trabajo de campo, durante esta el Contador Público y Auditor pone en práctica lo planificado, confirmando el conocimiento de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente, realizando las pruebas y procedimientos de auditoría.

El objetivo de esta etapa es obtener y analizar toda la información del proceso que se audita, con la finalidad de obtener evidencia suficiente, competente y relevante, es decir,

contar con todos los elementos que le aseguren al auditor el establecimiento de conclusiones fundadas en el informe acerca de las situaciones analizadas en terreno, que entre otras incluyan:

- El nivel efectivo de exposición al riesgo.
- Las causas que lo originan.
- Los efectos o impactos que se podrían ocasionar al materializarse un riesgo.

Tomando en consideración que el trabajo de tesis se realiza consiste en la elaboración de un trabajo de procedimientos previamente convenidos, el cual consiste en elaboración de procedimientos de auditoría, el Contador Público y Auditor deberá considerar para la ejecución del trabajo los lineamientos establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría, dentro las cuales se incluyen las siguientes:

- **Norma Internacional de Auditoría 200:** esta norma describe el concepto de importancia relativa, la cual ha de ser aplicada por el Contador Público y Auditor tanto en la planificación como en la ejecución de la auditoria, así como en la evaluación del efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoria y; en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros.
- **Norma Internacional de Auditoría 230:** esta norma se refiere al objetivo del Contador Público y Auditor, el cual es preparar documentación que proporcione evidencia de que la auditoria se planifico y se ejecutó de conformidad con las Normas Internacionales de auditoría.
- **Norma Internacional de Auditoría 330:** esta norma estable como objetivo del Contado Público y Auditor el obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material mediante el diseño e implementación de respuestas adecuadas a dichos riesgos.
- **Norma Internacional de Auditoría 500:** esta norma proporciona guías sobre lo que constituye evidencia de auditoria en una auditoria de estados financieros, la cantidad, calidad de la evidencia de auditoria que se debe de obtener, los

procedimientos de auditoría, a utilizar para obtener dicha evidencia. Por lo que se considera un requisito para el Contador Público y Auditor el diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que pueda basar su opinión.

2.1.7 Etapa de finalización

Esta etapa se conoce como etapa de conclusión. La finalización es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de una auditoría, que de forma normalizada expresa por escrito su opinión sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos fijados, señalan las debilidades de control interno, si las ha habido, y formula recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de tales deficiencias y establecer las medidas correctoras adecuadas.

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 700 “El objetivo es la formación de una opinión sobre los estados financieros basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida.” Esto quiere decir que esta NIA se refiere a un “conjunto completo de estados financieros con fines generales, con notas explicativas.”

En el caso práctico planteado en el capítulo IV, se consideró la observancia de la Norma Internacional la NISA 4400 la cual indica “Como el auditor simplemente emite un informe sobre los hallazgos basados en los hechos obtenidos de los procedimientos convenidos, no expresa ninguna certidumbre. En cambio, los usuarios del informe evalúan por sí mismo los procedimientos y los resultados informados por el auditor y extrae sus propias conclusiones del trabajo del auditor.”

2.1.8 Riesgos de auditoría

La palabra riesgo se define como “La combinación de la probabilidad de que se produzca un evento y sus consecuencias negativas. Los factores que lo componen son la amenaza y la vulnerabilidad”. (27:1)

Un riesgo de auditoría es aquel que existe en todo momento por lo cual genera la posibilidad de que un auditor emita una información errada por el hecho de no haber detectado errores o faltas significativas que podría modificar por completo la opinión dada en un informe.

Son distintas las situaciones o hechos que conllevan a trabajar de diferentes formas y que permiten determinar el nivel de riesgo por cada situación en particular.

Es así como se han determinado tres tipos de riesgos los cuales son:

- **Riesgo inherente:** se considera un riesgo inherente, a la probabilidad de error generada independientemente del control de la compañía y fuera del alcance del Contador Público y Auditor, debido a que este tipo de riesgo tiene ver exclusivamente con la actividad económica o negocio de la empresa. Cuando existen bajos niveles de riesgos inherentes es porque una compañía maneja un bajo número de transacciones y opera en un mercado controlado.
- **Riesgo de control:** se considera un riesgo de control a la probabilidad de que los sistemas de control interno que estén implementados en la empresa y que en circunstancias lleguen a ser insuficientes o inadecuados para la aplicación y detección oportuna de irregularidades. Cuando existen bajos niveles de riesgos de control es porque se están efectuando o están implementados excelentes procedimientos para el buen desarrollo de los procesos de la organización.
- **Riesgo de detección:** se considera un riesgo de detección a la probabilidad de que un error material o fraude no sea detectada por el Contador Público y Auditor. Este tipo de riesgo está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría por lo que se trata de la no detección de la existencia de errores en el proceso realizado.

Adicionalmente, de acuerdo a la Norma internacional de Auditoría (NIA) 315, el auditor es responsable de “identificar y evaluar los riesgos de error material, debido a fraude o a error, que pudieran existir en los estados financieros y a nivel de las aseveraciones implícitas en ellos, mediante el conocimiento y comprensión de la entidad, del entorno

que la rodea y de su estructura de control interno, con el objeto de diseñar e implementar los procedimientos de auditoría para enfrentar los riesgos de posibles errores materiales”. (4:1)

La Norma internacional de Auditoría (NIA) 315 indica que la identificación y evaluación de riesgos debe realizarse a nivel de aseveración y esta misma define a una aseveración como una representación o declaración de la administración de una entidad, incorporada en los estados financieros tal como la entiende o utiliza el auditor para considerar los distintos tipos de posibles errores que puedan ocurrir.

Para lograr identificar los riesgos de error material a nivel de aseveraciones de los estados financieros, el auditor debe obtener una comprensión de las actividades de control que son relevantes para la auditoría, con base en la cual debe diseñar los procedimientos de auditoría efectivos que respondan a los riesgos evaluados.

Esta identificación de los riesgos de error material se hace durante el proceso de entendimiento de la entidad y de su entorno, incluyendo los controles relevantes relacionados con los riesgos. Una vez identificados, se evalúan para saber si éstos están relacionados, de manera dominante o no, con los estados financieros en su conjunto y su potencial afectación a una o varias aseveraciones.

El Contador Público y Auditor debe relacionar el riesgo identificado con aquello que puede estar mal a nivel de aseveración y con los controles relevantes que tiene intención de probar. Asimismo, debe considerar la probabilidad de error, incluyendo la posibilidad de múltiples errores, y si el error potencial es de tal magnitud que podría dar lugar a una sucesiva cadena de errores importantes.

Los riesgos de error material a nivel de aseveración para las clases de transacciones, las cuentas de balance y las revelaciones, ayudan de manera directa al Contador Público y Auditor, a establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, en un nivel de aseveración que es necesario para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

Al identificar y evaluar los riesgos de error material a nivel de aseveración, el auditor puede concluir que los riesgos identificados se relacionan de una manera dominante con los estados financieros tomados en su conjunto y, potencialmente, podrían afectar a muchas aseveraciones más.

Las aseveraciones se encuentran clasificadas de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 en tres:

- Aseveraciones sobre las clases de transacciones y eventos correspondientes al periodo sujeto a auditoría:
 - **Ocurrencia:** todas las transacciones y eventos que han sido registrados son reales y están relacionadas con la entidad.
 - **Integridad:** todas las transacciones y eventos que debieron haber sido registradas, han sido registradas.
 - **Exactitud:** el importe y otra información relativos a las transacciones y eventos registrados han sido registrados adecuadamente.
 - **Corte:** todas las transacciones y eventos han sido registrados en el periodo contable correspondiente.
 - **Clasificación:** todas las transacciones y eventos han sido registrados en las cuentas contables apropiadas.
- Aseveraciones relativas a las cuentas de balance al final del ejercicio:
 - **Existencia:** los activos, los pasivos y el capital existen, son reales.
 - **Derechos y obligaciones:** la entidad mantiene o controla los derechos sobre los activos, y los pasivos son obligaciones reales y adecuadamente controladas por la entidad.
 - **Integridad:** todos los activos, los pasivos y el capital que deberían haber sido registrados se han registrado.

- **Valuación:** los activos, los pasivos y el capital están incluidos en los estados financieros con los saldos apropiados y cualquier ajuste por valuación está debidamente registrado.
- Aseveraciones sobre presentación y revelación: Ocurrencia, y derechos y obligaciones.
 - **Revelación:** la revelación de eventos, transacciones y otros asuntos, han ocurrido y conciernen a la entidad.
 - **Integridad:** todas las revelaciones que deben ser incluidas en los estados financieros, se han incluido.
 - **Clasificación y comprensibilidad:** la información financiera se encuentra, apropiadamente, presentada y descrita, y las revelaciones están expresadas con claridad.
 - **Exactitud y valuación:** la información financiera y otro tipo de información que concierna al proceso de negocio de la entidad, se encuentran revelados apropiadamente, y por los montos correctos, en la información financiera presentada por la compañía.

2.1.9 Procedimientos de auditoría

“Son el conjunto de técnicas de investigación aplicado a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión”. (25:1)

Se considera que los procedimientos de auditoria como recursos particulares mediante los cuales el Contador Público y Auditor basa su opinión.

2.1.9.1 Clasificación

Los procedimientos de auditoría se clasifican en procedimientos sustantivos y pruebas de control o cumplimiento.

- **Pruebas de control o cumplimiento:** estos procedimientos consisten en probar atributos en los controles internos sobre los cuales se deposita la confianza de la auditoría. Estos están diseñados para obtener seguridad razonable de que los controles internos sobre los cuales la auditoría deposita confianza, se encuentren vigentes y estén siendo aplicados.
- **Procedimientos sustantivos:** estos son pruebas de auditoría utilizadas para obtener evidencia sobre la información financiera de una entidad, determinando la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros. Los procedimientos sustantivos se realizan de dos enfoques diferentes: cuando se analizan detalles individuales, seleccionados de una población, son llamadas pruebas de detalle; y cuando estos procedimientos se realizan de manera global sobre uno o varios rubros de los estados financieros, mediante el análisis de razonabilidad, relación o tendencia son llamadas pruebas analíticas.

2.1.10 Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría son métodos de investigación y prueba utilizados por el Contador Público y Auditor, con el objetivo de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

Las técnicas de auditoría de acuerdo al Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores son:

- **Estudio general:** este consiste en el conocimiento preliminar del cliente, que implica la apreciación y el juicio que se forma el Contador Público y Auditor de las características generales de la empresa, con el objetivo de saber en qué áreas deberá profundizar.
- **Análisis:** este consiste en realizar a través de la descomposición de un todo en sus partes; en auditoría se aplica analizando las cuentas o rubros de mayor categoría.
- **Inspección:** este se basa en la verificación física de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material y son considerados importantes dentro de los estados financieros.
- **Confirmación:** consiste en corroborar la razonabilidad de ciertos saldos mediante, operaciones, entre otros, mediante la consulta a entes externos a la entidad, con el fin de ratificarlos y verificar su validez.
- **Investigación:** esta consiste en la obtención de comentarios, documentación, datos, los funcionarios y empleados de la propia empresa. Esta permite obtener conocimiento y formar juicio sobre las operaciones realizadas por la empresa.
- **Declaración:** una declaración es una manifestación firmada por escrito. Esta surge tras el resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
- **Certificación:** esta es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho similar a una confirmación, pero legalizado por una autoridad.

- **Observación:** esta técnica consiste en que el Contador Público y Auditor se presenta físicamente en la realización de ciertas operaciones, con el propósito de cerciorarse de la forma en cómo se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma cómo el personal de la empresa las realiza.
- **Cálculo:** consiste en la verificación matemática de ciertos registros realizados por la entidad. El Contador Público y Auditor se cerciora de la corrección matemática de los registros mediante el cálculo independiente de las mismas.

2.2 Trabajos para realizar procedimientos convenidos

El Contador Público y Auditor se caracteriza por poseer un conjunto de competencias y destrezas técnicas que le permiten desarrollarse en diferentes ramas de administración, finanzas, tributación, contabilidad, auditoría, asesoría, entre otras; las cuales lo hacen competente para desenvolverse en diferentes ámbitos y proveer diferentes tipos de servicios profesionales. Uno de los servicios prestados por el auditor es el de realizar procedimientos de auditoría previamente convenidos con el cliente, en caso de que el cliente necesite realizar pruebas por un tercero diferente a la auditoría externa y/o el departamento de contabilidad.

2.2.1 Definición

“Es el que realiza el Contador Público y Auditor llevando a cabo procedimientos de una naturaleza de auditoría que previamente han convenido éste y la empresa interesada, con el propósito de informar sobre los resultados obtenidos de una forma clara, específica, concreta y atendiendo a los objetivos que dieron origen al trabajo realizado” (4:1).

Los trabajos para realizar procedimientos convenidos son considerados como un Servicio Relacionado que el Contador Público y Auditor presta a las empresas de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Debido a que estos se consideran como servicios relacionados, estos se encuentran regulados la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400.

Un trabajo para realizar procedimientos convenidos puede ser aplicado a diferentes tipos de información financiera, proveyendo al cliente una perspectiva de un tercero diferente a la contabilidad y a la auditoría interna.

2.2.2 Características

Para que un trabajo de procedimientos previamente convenidos se lleve a cabo, el Contador Público y Auditor deberá tomar en consideración las siguientes características de acuerdo a la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400:

- La empresa debe manifestar un objetivo claro al solicitar los servicios del auditor, en relación al alcance del trabajo del auditor, los aspectos relevantes a evaluar, el uso que le dará al informe de los resultados, así como las causas que le motivaron a solicitar sus servicios.
- El Contador Público y Auditor debe convenir con la empresa los procedimientos a realizarse y los rubros o áreas de los estados financieros para los cuales estos serán aplicados.
- El Contador Público y Auditor simplemente proporciona un informe de los resultados obtenidos mediante la aplicación de los procedimientos convenidos, por lo que no se expresa ninguna certeza. Esta característica se refiere a que el Contador Público y Auditor no debe opinar acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros o concluir sobre la razonabilidad de estos, en virtud que no constituye una auditoría ni una revisión de Estados Financieros.
- Debido a que el Contador Público no opina ni concluye sobre la razonabilidad de los estados financieros, los usuarios del informe presentado por el auditor, deben evaluar por sí mismos los procedimientos y resultados que el Contador Público y Auditor da a conocer en el mismo, y extraen sus propias conclusiones del trabajo realizado.
- El informe resultante del trabajo realizado por el Contado Público y Auditor, está restringido a aquellas partes que han convenido en la aplicación de los procedimientos realizados.

2.2.3 Normativa aplicable

Al igual que en una auditoría financiera, existen normas de ética internacionales y nacionales que el Contador Público y Auditor debe observar; sin embargo, a diferencia de una auditoría financiera, los procedimientos previamente convenidos se encuentran regulados dentro de la Norma Internacional de Servicios Afines (NISA), dicha norma era conocida anteriormente como NIA 920, la cual es de observancia general para el Auditor Público y Contador, para la realización de procedimientos convenidos en relación con información financiera.

De acuerdo a la Norma Internacional de Servicios Afines (NISA), el propósito de esta es “establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del auditor cuando asume un compromiso de aplicación de procedimientos convenidos en relación con información financiera y sobre la forma y contenido del informe que el auditor emite en relación con dicho compromiso”. (12:1)

Esta norma establece lineamientos y regulaciones para el desarrollo del Contador Público y Auditor en un trabajo de procedimientos previamente convenidos. Adicionalmente, esta norma regula los siguientes aspectos:

- **Objetivo de un trabajo con procedimientos convenidos:** el objetivo de un compromiso con procedimientos convenidos, consiste en la aplicación de procedimientos propios de la auditoría, los cuales han sido previamente convenidos entre la organización, terceros apropiados y el Contador Público y Auditor para informar sobre los hallazgos basados en los hechos, resultantes del trabajo del Contador Público y Auditor.
- **Principios generales de un trabajo con procedimientos convenidos:** este tipo de trabajo comparte principios éticos similares a los de una auditoría financiera, incluyendo la integridad, objetividad, confidencialidad, conducta profesional, normas técnicas, competencia profesional y debido cuidado; sin embargo, a diferencia de una auditoría financiera, en un trabajo de procedimientos previamente convenidos la independencia no es un requisito para la realización del trabajo, aunque pueden existir términos u objetivos de un trabajo, o las normas

locales, pueden requerir que el auditor cumpla con los requisitos de independencia del “Código de Ética para Profesionales Contadores” emitidos por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Adicionalmente, en los trabajos donde el Contador Público y Auditor no cumpla con el principio de independencia, este deberá hacer una manifestación de esa situación en su informe de hallazgos basados en los hechos.

- **Definición de los términos del trabajo:** este se refiere a que el Contador Público y Auditor deberá asegurarse con los representantes de la organización y, con las demás personas usuarias que recibirán copias de su informe acerca de los hallazgos basados en los hechos, de que existe un claro entendimiento con respecto de los procedimientos convenidos y de las condiciones del trabajo. Incluyendo de acuerdo a la Norma Internacional de Servicios Afines (NISA):
 - “La naturaleza del compromiso incluyendo la precisión de que los procedimientos aplicados no constituirán ni una auditoría, ni una revisión y que, por consiguiente, no expresará ningún aseguramiento.
 - El propósito establecido para el compromiso.
 - La identificación de la información financiera a la cual se aplicarán los procedimientos convenidos.
 - La naturaleza del compromiso, la oportunidad y el alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.
 - La clase de informes que emitirá sobre los hallazgos basados en los hechos.
 - Las limitaciones de distribución del informe sobre los hallazgos basados en los hechos.
 - Cuando dicha limitación estuviera en conflicto con los requerimientos legales, si los hubiera, el auditor no debería aceptar el compromiso”. (12)

- **Planificación de un trabajo con procedimientos convenidos:** al igual que en una auditoría financiera, el auditor deberá planificar su trabajo, a través de una etapa de planificación de modo que le permita desempeñar un trabajo efectivo.
- **Documentación necesaria al realizar un trabajo con procedimientos convenidos:** éste se refiere a que el Contador Público y Auditor deberá documentar todos aquellos asuntos que sean importantes para poder evidenciar y sustentar el informe sobre los hallazgos basados en los hechos, así como en una auditoría financiera. Además de, en caso ser necesario, el Contador Público y Auditor deberá proporcionar las evidencias de que el trabajo fue llevado a cabo de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Afines (NISA) y los términos del compromiso.
- **Procedimientos y evidencia:** se refiere a que el Contador Público y Auditor deberá aplicar los procedimientos de auditoría convenidos y usar la evidencia obtenida sobre la base de los hechos, para fundamentar el informe sobre los hallazgos encontrados.
- **Informes:** este se refiere a que un informe sobre un trabajo de procedimientos convenidos necesita describir el propósito y los procedimientos convenidos del compromiso con suficiente detalle para permitir al lector comprender la naturaleza y el alcance del trabajo desempeñado.

2.2.4 La responsabilidad del Contador Público y Auditor

Las necesidades de los usuarios pueden variar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos previamente convenidos, los usuarios solicitantes asumen la responsabilidad de la suficiencia de los procedimientos convenidos y se considera que es la responsabilidad del Contador Público y Auditor, la de llevar a cabo los procedimientos convenidos e informar de los hallazgos.

Los procedimientos realizados y acordados deben estar claramente establecidos en la carta convenio de servicios profesionales, la cual deberá ser firmada de conformidad por los usuarios solicitantes.

Adicionalmente, en el desarrollo del trabajo donde se apliquen procedimientos previamente convenidos, se deben considerar los lineamientos de las Normas de Ética emitidas por la Federación Internacional de Contadores.

2.3 Normas internacionales de información financiera para PYMES

Las NIIF para las PYMES es una norma autónoma de 230 páginas, diseñadas para satisfacer las necesidades y capacidades de las pequeñas y medianas empresas (PYME), que se estima representan más del 95 por ciento de todas las empresas de todo el mundo.

Las NIIF para las PYMES establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en un marco conceptual, el cual se refiere a los conceptos presentados dentro de los estados financieros con propósito de información general. Para las Pymes es de gran importancia conocer sobre la aplicabilidad de las NIIF. De conformidad con la Sección I de la NIIF para las PYMES.

2.3.1 Características

En julio de 2009, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad la cual su sigla en inglés es (IASB) publicó la versión de la Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas empresas. Las NIIF para PYMES son una versión simplificada de las NIIF. Las cinco características de esta simplificación fueron:

- Algunos temas en las Normas Internacionales de Información Financiera son omitidos ya que no son relevantes para las PYMES típicas.
- Algunas alternativas a políticas contables en las Normas Internacionales de Información Financiera no son permitidas ya que una metodología simple está disponible para las PYMES.

- Simplificación de muchos principios de reconocimiento y medición de aquellos que están en las Normas de Información Financiera.
- Sustancialmente menos revelaciones.
- Simplificación de exposición de motivos.

CAPÍTULO III

INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES

3.1 Ingresos

“Un ingreso es la corriente real de las operaciones de producción y comercialización de bienes, prestación de servicios u otro tipo de operaciones similares que se enmarcan en la actividad económica de una empresa”. (22:1)

De acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en su sección 23 “Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de este patrimonio. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias”. (10:1)

Las definiciones anteriores listan características de la palabra ingreso, la cual se puede definir en contabilidad como cualquier operación que afecte los resultados de una empresa aumentando las utilidades o disminuyendo las pérdidas. Adicionalmente, la definición de ingresos no se limita o se considera como sinónimo de entradas en efectivo, debido a que una entrada de efectivo puede no afectar los resultados de la compañía o puede existir un ingreso sin una entrada de efectivo, en el caso de las ventas al crédito.

3.1.1 Tipos de ingreso

Los ingresos de acuerdo a su naturaleza se dividen en:

- **Ingresos ordinarios:** son aquellos que se obtienen de forma habitual y consuetudinaria. Los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran

variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías.

- **Ingresos extraordinarios:** son los proceden de actividades ajenas a las habituales que realiza la empresa.

El arrendamiento de fibra óptica en la empresa de telecomunicaciones, la cual es objeto de estudio, se considera como un ingreso ordinario debido a que se obtiene de forma habitual y se considera del giro regular, por lo que en la investigación se realizará un enfoque en los ingresos ordinarios.

3.1.2 Importancia del área de ingresos en auditoría

De acuerdo a un reporte emitido por la firma de auditoría Binder Dijker Otte (BDO), en 2010, titulado "Fraude, Investigaciones y Disputas". El cual se basa en datos recopilados de 959 casos de fraude profesionales investigados entre enero de 2008 y febrero de 2010, el reconocimiento de los ingresos corporativos ha sido largamente vulnerable a las manipulaciones ilegales, en este análisis realizado por más del 60% de los fraudes en Compañías de Estados Unidos, involucran manipulaciones de los ingresos.

El fraude en la manipulación de ingresos se debe principalmente a que en los años recientes, el reconocimiento de ingresos se ha vuelto cada vez más complejo debido a diversos factores como la competencia internacional y la rápida evolución de los modelos de negocios. La constante innovación en los procesos y tecnología también creó desafíos, ya que tanto los negocios basados en Internet como los tradicionales continuaron desarrollando canales de distribución innovadores y acuerdos de ventas que complicaron el reconocimiento de los ingresos.

Adicionalmente, el reconocimiento inadecuado de los ingresos ha sido un foco continuo en las investigaciones de la Securities and Exchange Commission (SEC) en Estados Unidos, y ha sido abarcada por numerosos pronunciamientos de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en diferentes países y por parte de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

De acuerdo al Código de Comercio, Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, en su artículo 655 establece que el propósito de una empresa es el lucro, el cual se define de acuerdo al diccionario como “la ganancia que se consigue a partir de una determinada cosa o actividad”. (31) Y una ganancia se obtiene una vez que los ingresos totales logran superar los costos y gastos. Por tal motivo se considera que los ingresos son parte fundamental de la operación de una empresa y al mismo tiempo estos son considerados una parte de las partes más propensas a fraude y/o error.

Derivado de lo anterior las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) han tomado en consideración los riesgos inherentes al área de ingresos y han normado el trabajo del Contador Público y Auditor en sus procedimientos a considerar para los ingresos a través de la Norma Internacional de Auditoría 240, la cual indica “Para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude, el auditor, basándose en la presunción de que existen riesgos de fraude en el reconocimiento de ingresos, evaluará qué tipos de ingresos, de transacciones generadoras de ingresos o de afirmaciones dan lugar a tales riesgos”. (4:1)

3.1.3 Riesgos de auditoría en área de ingresos

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 240, el Contador Público y Auditor en la identificación y valoración de riesgos por fraude o error, deberá basarse en la presunción de que existe riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos.

De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, “Reconocimiento es la acción de distinguir a una cosa, una persona o una institución entre las demás como consecuencia de sus características y rasgos”. (26:1)

Un riesgo de auditoría es aquel que existe en todo momento por lo cual genera la posibilidad de que un auditor emita una información errada por el hecho de no haber detectado errores o faltas significativas que podría modificar por completo la opinión dada en un informe.

El reconocimiento de un ingreso significa distinguir una entrada o incremento de valor de los activos por parte de la entidad efectivamente como un ingreso y registrarlo o reconocerlo en los estados financieros.

Por lo que el riesgo de auditoría en relación al reconocimiento de los ingresos, se refiere a que el Contador Público y Auditor deberá considerar lo que da origen al incremento del patrimonio de la compañía, el cual es considerado como ingreso en los estados financieros. Para esto el Contador Público y Auditor deberá basar sus pruebas enfocado al marco de referencia bajo el cual el trabajo de auditoría se está realizando.

En el caso del objeto de investigación, el cual se realiza con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), se indica en la sección 23 que un ingreso ordinario deberá reconocerse cuando:

- Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con el artículo de ingreso, fluya a la entidad.
- Que la cantidad de ingreso pueda ser medida con confiabilidad.
- Los riesgos y premios son transferidos.
- El vendedor no tiene participación continua.
- El monto de ingreso se puede medir confiablemente.
- Es probable que el vendedor reciba el ingreso.
- Los costos incurridos (incluyendo esos en los que se vaya a incurrir) pueden ser medidos confiablemente.

Por otra parte, esta norma indica en su sección 20, para el caso de ingresos por arrendamientos operativos que adicionalmente a las condiciones generales de reconocimiento de ingresos, se deberán reconocer como ingresos por arrendamiento operativo en los estados financieros del arrendatario “los pagos de arrendamientos bajo arrendamientos operativos (excluyendo los costos por servicios tales como seguros o

mantenimiento)”. (35) Por lo que, en el caso de este tipo de arrendamiento, el cual es objeto de estudio del trabajo de tesis, el ingreso se reconoce al cumplir con las condiciones generales del reconocimiento de ingresos y se excluye de estos los costos por servicios como seguros o mantenimiento.

3.2 Ingresos diferidos

Un ingreso es la contraprestación económica por la venta de un bien o por la prestación de un servicio, por lo que en el caso en que el ingreso es recibido por anticipado, el bien no se ha entregado o el servicio no se ha prestado.

Se ha recibido un dinero, pero no se ha prestado el servicio, por lo tanto, se está debiendo el servicio o el dinero, puesto que de no prestar el servicio se deberá reintegrar el dinero.

Por lo que se considera que hasta prestar el servicio o proveer el bien, se considera como una deuda con la persona que anticipo el pago. Debido a esto, una cuenta de ingreso diferido se considera una cuenta de naturaleza pasiva.

Los ingresos diferidos se generan a partir de situaciones en que el dinero se ha recibido, pero los bienes y servicios no se han proporcionado. Estos se conocen como depósitos, sin embargo, no se reconocen como ingresos en los estados financieros. Los ingresos diferidos aún no son ingresos, debido a que no afectan el ingreso neto o la pérdida en absoluto. En los estados financieros estos se consideran pasivos

3.2.1 Importancia

En Guatemala existen diferentes tipos de empresa los cuales se pueden clasificar según el sector de actividad en que se desarrollan, el tamaño de la empresa, la propiedad de capital, el ámbito de actividad, los destinos de los beneficios y la forma jurídica en la que se establece en el país. De igual manera existen diferentes tipos de ingreso por empresa los cuales pueden ser clasificados como ordinarios, al ser generados por el giro regular de la empresa y extraordinarios los cuales son ocasionales, generados por acontecimientos especiales.

La diversidad en los tipos de empresa y los tipos de ingreso suceden como un hecho consecuente al realizar acciones con el propósito de lograr el lucro. Dentro estas acciones que las empresas utilizan, se incluyen una variedad de arreglos de pago cuando se suministran productos o servicios a los clientes. Los arreglos de pago pueden ser que requieran que el cliente pague en efectivo en el momento de la recepción del producto o servicio, que permitan que los clientes tomen el producto o servicio para un posterior pago y otras que requieran que el cliente pague un depósito antes de la recepción del producto o servicio. En este último arreglo de pago, la empresa recibe el pago sin haber prestado el servicio lo que genera un ingreso diferido.

Debido a que los ingresos diferidos son los pagos recibidos por la venta de bienes o prestación de servicios, que se proporcionarán al cliente en el futuro, por lo cual se consideran como pasivos corrientes o no corrientes, dependiendo del tiempo desde el pago recibido por la empresa y la entrega del bien o prestación del servicio, estos forman parte de las operaciones regulares de una empresa y su correcto registro es necesario.

3.2.2 Riesgo de auditoría en área de ingresos diferidos

De Conformidad con la NIA 705 hace énfasis en cuanto a la “responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, al formarse una opinión de conformidad con la NIA 700, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.”

Los ingresos diferidos son cuentas de naturaleza pasiva, por lo que los riesgos de auditoría son aplicables a ese tipo de cuentas. De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315, “el auditor debe identificar y valorar riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.”

3.3 Arrendamiento

“Se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado, con independencia de que el arrendador quede obligado a prestar servicios en relación con la explotación o mantenimiento de dicho activo.” (11:53)

3.3.1 Tipos de arrendamiento

Existen dos tipos de arrendamiento de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en su sección 20, el arrendamiento financiero y el arrendamiento operativo.

La diferencia entre ambos depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Esto debido a que, si en un arrendamiento ocurre en la transferencia sustantiva de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad a arrendar, se considera como un arrendamiento financiero y si estos riesgos no se transfieren al arrendador se le conoce como arrendamiento operativo.

La norma ejemplifica esta clasificación en situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero, las cuales son las siguientes:

- “(a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercerá.
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.

- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes”. (10:1)

La importancia de estas operaciones radica en que se han convertido en los últimos años en fórmulas de financiación habituales de las empresas.

3.3.2 Arrendamiento financiero:

Es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad (económica) del activo objeto del contrato. Cuando existe opción de compra, queda claro que la propiedad (jurídica) del bien se transferirá al ejercitar dicha opción. Los riesgos y ventajas que se derivan de la propiedad (económica) del activo, en los que se basa la clasificación de los arrendamientos, incluyen:

- **Riesgos:** posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa, la obsolescencia tecnológica y las variaciones en el rendimiento debidas a cambios en las condiciones económicas.
- **Beneficios:** pueden estar representados por la expectativa de una explotación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como en una ganancia por revalorización o realización del valor residual.

Por lo tanto, el que un arrendamiento sea o no financiero dependerá del fondo económico y naturaleza de la transacción (compra), más que de la mera forma del contrato (arrendamiento).

3.3.3 Arrendamiento operativo

Se considera como un arrendamiento operativo a cualquier arrendamiento distinto al arrendamiento financiero; no transfiriéndose los anteriores riesgos y ventajas sustanciales. En este la propiedad del bien no se transfiere, por lo que a pesar de una

serie de cuestiones formales o diferencias genéricas que también pueden aparecer en el contrato, el elemento indicativo y más representativo, para clasificar el arrendamiento como operativo, se identifica en la finalidad perseguida por el usuario al acordar esta modalidad, la cual no es la adquisición del mismo.

Por tanto, se trata de una transacción que representa una prestación de servicios (alquiler), sin que se considere por consiguiente un arrendamiento de carácter financiero.

3.3.4 Arrendamiento de infraestructura de telecomunicaciones

El arrendamiento de infraestructura para el uso de telecomunicaciones, se considera un arrendamiento operativo para la mayoría de compañías prestadoras de este servicio. Esto debido a que el sistema de negocio consiste en la instalación y prestación de servicios de uso de infraestructura de la compañía arrendataria; sin embargo, las compañías arrendatarias corren con todos los riesgos a la infraestructura.

CAPÍTULO IV

PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS PARA EL ÁREA DE INGRESOS E INGRESOS DIFERIDOS, GENERADOS POR EL ARRENDAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA EMPRESA OPERADORA DE TELECOMUNICACIONES EN GUATEMALA (CASO PRACTICO)

4.1 Antecedentes

La empresa Híper Mega Red Guatemala, S.A. es un operador de telecomunicaciones que pone a disposición de otros operadores su infraestructura y servicio para facilitar despliegues de red, proveyendo mejores condiciones de rentabilidad, disponibilidad y rapidez en servicios de capacidad de internet.

Esta fue creada en el año 2002 por empresarios guatemaltecos, para ofrecer soluciones avanzadas y de calidad en materia de telecomunicaciones en el territorio guatemalteco.

Híper Mega Red Guatemala, S.A. comenzó sus operaciones prestando el servicio de arrendamiento de fibra óptica a empresas de cable y de telefonía en Guatemala. Actualmente, Híper Mega Red Guatemala, S.A. presta servicios a diversas compañías de telecomunicaciones en la región metropolitana de Guatemala y tiene planes de expansión al resto de regiones en Guatemala en el próximo año, tomando en consideración que diversas compañías de telecomunicaciones han optado por proveer servicios de internet de alta velocidad, por la cual se encuentra en un proceso de obtención de un préstamo con el Banco del Cacao, S. A. debido a la fuerte inversión que se requiere para la instalación de infraestructura en todo el país.

Para la obtención del préstamo, el Banco ha solicitado que Híper Mega Red Guatemala, S.A. respalde dicho préstamo con base al devengo de sus ingresos diferidos generados por sus arrendamientos operativos, derivado a la naturaleza de la compañía y al ingreso fijo que estos representan. Por lo que el Banco solicita una certificación por parte de una

firma de auditores independientes, con el objetivo de identificar hallazgos en el cumplimiento de las políticas en la clasificación como ingreso diferido, base de registro del ingreso diferido, forma de amortización, sobre los montos que corresponden a dichos ingresos.

Considerando los requisitos del Banco, para la autorización del préstamo, Híper Mega Red Guatemala, S.A. consideró solicitar los servicios de López Chan & Asociados, una firma de auditoría con experiencia en compañías de telecomunicaciones en Guatemala y con buen nombre en el mercado guatemalteco, para la realización de procedimientos previamente convenidos en las áreas de ingresos diferidos y su posterior reconocimiento como ingreso.

4.2 Visita preliminar

En la visita preliminar se conversó con la administración de la empresa sobre los términos generales del trabajo, el cliente manifestó su interés en la aplicación de procedimientos convenidos a los rubros de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones, encaminados a verificar el cumplimiento de las políticas establecidas, así como la identificación de los principales riesgos. En tal sentido el Contador Público y Auditor le explicó al cliente en que consiste un trabajo para realizar procedimientos convenidos, cuáles son sus objetivos, cuál será el procedimiento a seguir, de qué manera se darán a conocer los resultados y bajo qué términos se llevará a cabo el trabajo, así mismo se le hizo ver que un trabajo para realizar procedimientos convenidos no constituye una auditoría como tal por lo que no se emitirá ninguna opinión sobre la razonabilidad de las cifras expresadas en los estados financieros.

A manera preliminar se discutieron los procedimientos a realizarse, los cuales se incluirán en la carta de propuesta que se enviará al cliente, con el propósito de dejar evidencia de lo convenido con la administración.

4.3 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 1 de febrero de 2016

Licenciado

Carlos Fernando López Chan

Audidores López Chan & Asociados

Presente,

Estimado Licenciado López:

Por este medio nos dirigimos a ustedes, deseándoles éxitos en sus actividades cotidianas. Sirva la presente para solicitar su asesoría y trabajo profesional en la realización de procedimientos previamente convenidos, específicamente en el rubro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de nuestra infraestructura de telecomunicaciones, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015.

Derivado a que por motivos de expansión de infraestructura a diferentes regiones en Guatemala, requerimos un préstamo al Banco del Cacao, S.A., el cual solicita un reporte de hallazgos sobre el manejo contable de los rubros de los cuales serán objeto de garantía del préstamo.

Por tal motivo agradeceríamos nos envíen su propuesta de servicios profesionales, para determinar las condiciones del trabajo y especificar los honorarios del mismo.

Atentamente,



Lic. René Estuardo Santizo Cisneros

Gerente General

Híper Mega Red Guatemala, S.A.

4.4 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 2 de febrero de 2016

Licenciado

René Estuardo Santizo Cisneros

Gerente General

Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Ciudad

Estimado licenciado Santizo:

La presente tiene como propósito confirmar el entendimiento de los términos de nuestro trabajo, naturaleza y limitación de los servicios que proporcionaremos a **Híper Mega Red Guatemala, S. A.**, para llevar a cabo ciertos procedimientos previamente acordados para asistir a la Gerencia de la Compañía en relación al registro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones para el año terminado al 31 de diciembre de 2015. Estos términos se mantendrán en vigencia hasta que sean modificados por escrito, con el acuerdo de ambas partes.

Este trabajo será efectuado de acuerdo con la norma internacional de servicios relacionados aplicable a trabajos de procedimientos acordados (ISRS 4400) y así será indicado en nuestro informe.

Servicios e informe resultante

Llevaremos a cabo los procedimientos descritos en la siguiente página con relación al registro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones para el año terminado al 31 de diciembre de 2015

No.	Procedimiento convenido	Ref. papel de trabajo	No. de página
1	Comparar el total de los ingresos por división según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por sus auditores externos.	A-1	70
2	Comparar el total de los ingresos por división de arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicación según los balances de saldos con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones.	A-2	72
3	Comparar la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones con el libro de ventas del año respectivo.	A-3	74
4	Comparar el libro de ventas del año respectivo con el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.	A-4	76
5	Con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones se determinará una muestra de 15 facturas, las cuales equivalen al 70% del total de ingresos por arrendamiento operativo facturados del período 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que corresponda al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ingresos.	A-5	78

No.	Procedimiento convenido	Ref. papel de trabajo	No. de página
6	Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán los contratos base que originan la facturación y se confirmará que estos se encuentren apropiadamente firmados, que el plazo, la fecha de inicio de vigencia del contrato, descripción del activo en arrendamiento operativo y arrendatario sean los mismos que los contenidos en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.	A-6	80
7	Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán las actas de aceptación de la autorización de la emisión de facturación y se confirmará que estas existan, se encuentren apropiadamente firmadas, que el nombre y número de cliente, la fecha de inicio del arrendamiento del tramo, descripción del arrendamiento operativo y distancias en kilómetros sean las mismas que las indicadas en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. Además se realizará cálculo de monto a facturar con base a la distancia acordada y precio en contrato base, el cual se comparará contra total de factura de acuerdo al reporte de ingresos.	A-7	82

No.	Procedimiento convenido	Ref. papel de trabajo	No. de página
8	Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se comparará el total facturado y el total del reporte de ingresos, además se inspeccionará el cobro posterior de las facturas, examinando la documentación de soporte del cobro y su ingreso a la cuenta bancaria 1-801-775569 mediante cotejo de estado de cuenta bancario generado directamente de la banca virtual.	A-8	85
9	Con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, se realizará recálculo de los devengos realizados durante el período respectivo, el total del recálculo del período correspondiente se comparara con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.	A-9	87
10	Con base al libro de ventas del año respectivo se seleccionará una muestra de 15 documentos excluidos del reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones y se confirmará que efectivamente no pertenezcan a ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.	A-10	90

Todos los procedimientos anteriores serán efectuados sobre la base de la información del año terminado al 31 de diciembre de 2015.

- Se emitirá un informe sobre el resultado de los procedimientos anteriores en idioma español con fecha 24 de febrero de 2016.

Estos procedimientos han sido acordados con la Gerencia de la Compañía. La suficiencia de los procedimientos es responsabilidad exclusiva de la Gerencia de la Compañía. En consecuencia, no realizaremos representación alguna acerca de la suficiencia de los procedimientos, tanto para propósitos de este trabajo, como para cualquier otro propósito. Como resultado de nuestro trabajo, les suministraremos un informe detallando los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos previamente convenidos.

Si por alguna circunstancia nos vemos imposibilitados de concluir este trabajo, podremos rehusarnos a emitir un informe como resultado del mismo.

Nuestras responsabilidades y limitaciones

Se llevará a cabo esta asignación y reportaremos nuestros hallazgos de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados aplicable a trabajos de procedimientos acordados (ISRS 4400).

Nuestro trabajo no puede garantizar que se detectarán todos los errores, fraudes u otros actos ilegales, en caso de existir. No obstante, les informaremos acerca de cualquier acto ilegal, error significativo o evidencia de fraude, según corresponda, de los cuales tomemos conocimiento.

Los procedimientos que llevaremos a cabo (antes citados) no constituyen una auditoría o una revisión realizada de acuerdo con normas internacionales de auditoría o normas internacionales para trabajos de revisión y, por lo tanto, no expresaremos una opinión de auditoría o cualquier otra forma de aseveración sobre los procedimientos realizados. Si lleváramos a cabo procedimientos adicionales (o si realizáramos una auditoría o revisión de estados financieros de acuerdo a normas internacionales de auditoría o normas internacionales para trabajos de revisión), otros aspectos pudieran ser identificados para ser reportados a la Gerencia de la Compañía.

Responsabilidad de la gerencia

La Gerencia de la Compañía es responsable por la integridad, exactitud y consistencia de los registros, los estados financieros y de la información que nos será suministrada. La Gerencia también es responsable por el diseño, implementación, efectividad y controles de monitoreo sobre la preparación y suministro de los procedimientos de

auditoría convenidos sobre los rubros de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. La Gerencia es responsable de poner a nuestra disposición oportunamente la información necesaria para llevar a cabo los procedimientos antes descritos y el personal de la Compañía a quien dirijamos nuestras indagaciones deberá estar disponible.

En la ejecución de los servicios indicados en esta carta, llevaremos a cabo indagaciones específicas con el personal apropiado sobre el registro contable de los ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.

Asimismo, solicitaremos que los miembros de la Compañía responsables del suministro de la información necesaria para el cumplimiento de los procedimientos previamente acordados, nos informen, entre otros aspectos, sobre la integridad y exactitud de la información que nos fuera suministrado en el transcurso de nuestro trabajo proporcionándonos una carta de representación.

Titularidad y acceso a los archivos de auditoría

Los papeles de trabajo y archivos creados por nosotros en el curso del trabajo, incluyendo los documentos y archivos electrónicos del caso, son propiedad exclusiva de López Chan & Asociados.

Exoneración de responsabilidad

Debido a la importancia de las manifestaciones orales y escritas de la Gerencia para llevar a cabo un trabajo efectivo, Híper Mega Red Guatemala, S. A. exonera de responsabilidad a López Chan & Asociados y a su personal por cualquier reclamo, pasivo, costo y gasto derivado de una manifestación deliberadamente falsa efectuada por la Gerencia.

Indemnización a López Chan & Asociados por reclamos

Mediante la firma de esta carta, Híper Mega Red Guatemala, S. A. conviene indemnizar a López Chan & Asociados por, y mantenerla fuera de perjuicios de, todos los reclamos de terceros, daños, pasivos y costos que no sean emergentes de un acto ilícito intencional o la falta de honestidad de nuestra parte. Si surgiera algún reclamo, acción

o procedimiento en nuestra contra con respecto al cual tengamos derecho a recibir indemnización en virtud del presente, se lo notificaremos de inmediato a Híper Mega Red Guatemala, S. A., quien tendrá derecho a contratar asesores legales (a nuestra satisfacción) para la defensa en dicha acción o procedimiento y Híper Mega Red Guatemala, S. A. será responsables de pagar los costos, honorarios y gastos de dicha defensa. No se admitirá ninguna responsabilidad, ni se llegará a un acuerdo respecto de ninguna acción, reclamo o procedimiento en nuestro nombre, ni en un modo que resulte vinculante para nosotros sin nuestro consentimiento por escrito.

Límite de la responsabilidad de López Chan & Asociados frente al cliente

En ningún caso López Chan & Asociados será responsable ante Híper Mega Red Guatemala, S. A., ya sea en virtud de un reclamo contractual o extracontractual o de otra índole, por ningún monto que supere el monto de los honorarios establecidos en esta carta, excepto por reclamos resultantes de un acto ilícito intencional o falta de honestidad de nuestra parte. En ningún caso López Chan & Asociados será responsable ante Híper Mega Red Guatemala, S. A., ya sea en virtud de un reclamo contractual o extracontractual o de otra índole, por ningún daño y perjuicio indirecto, por lucro cesante o similar, en relación con nuestros servicios contemplados en la presente carta de contratación.

En el supuesto poco probable que surgieran diferencias relacionadas a nuestros servicios y honorarios que no fueran resueltas en forma conjunta, a los efectos de facilitar una resolución judicial y ahorrar tiempo y gastos para ambas partes, la Compañía y López Chan & Asociados acuerdan no demandar judicialmente por cualquier acción, resultado o reclamo emergente de o relacionado a nuestros servicios y honorarios por este trabajo.

Uso de Software de López Chan & Asociados

Podemos desarrollar software, incluyendo planillas de cálculo, documentos, bases de datos y otras herramientas electrónicas para ayudarnos con nuestro trabajo. En algunos casos estas ayudas pueden ser provistas a Híper Mega Red Guatemala, S. A. a su pedido. Dado que dichas herramientas fueron desarrolladas específicamente para nuestros fines y sin considerar ningún fin para el que Híper Mega Red Guatemala, S. A. podría utilizarla, se ponen a disposición en su presente estado para su uso exclusivo por

Híper Mega Red Guatemala, S. A. y no deberá distribuirse ni compartirse con ningún tercero. Asimismo, no efectuamos ninguna manifestación o garantía con respecto a la suficiencia o adecuación de las herramientas de software para ningún fin para el que Híper Mega Red Guatemala, S. A. pueda utilizarla. Cualquier herramienta de software desarrollada específicamente para Híper Mega Red Guatemala, S. A. será objeto de una carta de contratación separada.

Comunicaciones por internet

En el curso del trabajo se comunicará ocasionalmente con ustedes en forma electrónica. Sin embargo, no se garantiza que la transmisión electrónica de información sea segura o esté libre de errores y dicha información podría ser interceptada, dañada, perdida, destruida, llegar tarde o incompleta o ser afectada en forma adversa de otro modo o puede no ser seguro utilizarla. Por lo tanto, si bien se utilizará procedimientos razonables para detectar los virus más comúnmente conocidos en ese momento antes de enviar información en forma electrónica, no tendremos ninguna responsabilidad frente a ustedes emergente o relacionada con la comunicación electrónica de información a ustedes.

Confidencialidad de la información

Durante el desarrollo de nuestro trabajo, López Chan & Asociados requiere recabar y guardar información confidencial de Híper Mega Red Guatemala, S. A. Se considera Información Confidencial toda la información que se refiera específicamente al negocio de Híper Mega Red Guatemala, S. A. incluyendo aquella que razonablemente se considere con ese carácter por parte de Híper Mega Red Guatemala, S. A.; la Información Confidencial no incluye la información que: (i) hubiera sido legítimamente conocida por López Chan & Asociados antes de haberla recibido de Híper Mega Red Guatemala, S. A.; (ii) Híper Mega Red Guatemala, S. A. hubiera revelado a terceros sin restricción alguna; (iii) López Chan & Asociados la hubiera desarrollado independientemente sin utilizar o depender de dicha información; (iv) es o se convierta en materia del dominio público sin que exista incumplimiento de la presente obligación de Confidencialidad; y (v) López Chan & Asociados la hubiera obtenido legalmente de un tercero que no tenga el deber de mantenerla confidencial.

Situaciones imprevistas

Como ya se indicó en los párrafos precedentes de la presente carta, la Gerencia es responsable por la integridad, exactitud y consistencia de los estados financieros y de la información que nos será suministrada. La Gerencia también es responsable de identificar y asegurar que Híper Mega Red Guatemala, S. A. cumpla con las leyes y regulaciones aplicables a su actividad, de aplicar políticas contables y de establecer y mantener una estructura de control interno efectiva sobre la información financiera que nos será suministrada. Por consiguiente, como parte de nuestro trabajo, podrán determinarse situaciones que pueden tener un efecto significativo sobre la confiabilidad de la información sujeta a dichos procedimientos y que constituya evidencia de una falta grave de cumplimiento con esa responsabilidad, por lo que nos reservamos el derecho de en caso de no contar con la ágil y rápida colaboración de la Gerencia para subsanar la situación dada, retirarnos del trabajo y de dar por concluida nuestra relación profesional surgida como parte de los términos incluidos en la presente propuesta de servicios.

Honorarios y gastos

La finalización de nuestro trabajo está sujeta, entre otros factores, a que recibamos una adecuada cooperación del personal de Híper Mega Red Guatemala, S. A., incluyendo la preparación de la información necesaria y respuestas oportunas a nuestras consultas.

Nuestras estimaciones de honorarios tienen como base el tiempo requerido por los profesionales asignados al trabajo, cuyas tasas individuales por hora varían según sea el grado de responsabilidad del caso y la experiencia y capacidades requeridas. Estimamos nuestros honorarios para el presente trabajo en diecinueve mil seiscientos cincuenta quetzales exactos (Q. 19,650.00) más el impuesto al valor agregado.

Dicha estimación toma en cuenta el nivel previamente acordado de asistencia por parte del personal de Híper Mega Red Guatemala, S. A. durante el período promedio de la visita; en caso de no recibir dicha asistencia o si surgieran otras circunstancias que indiquen que el tiempo real podría superar al estimado, se lo informaremos a la Administración con anticipación, a fin de acordar el correspondiente ajuste a nuestros honorarios antes indicados.

Los honorarios indicados se facturarán 70% al inicio de la auditoría y 30% con la entrega del borrador de informe. Las facturas presentadas son pagaderas cuando son recibidas.

Proceso para evaluar la satisfacción del cliente con nuestros servicios

Es nuestro deseo brindarles en todo momento un servicio de alta calidad para satisfacer sus necesidades. Si en algún momento ustedes desearan analizar con nosotros de qué manera podría mejorarse nuestro servicio o si estuvieran inconformes con algún aspecto de nuestros servicios, no duden en plantear el tema de inmediato al socio a cargo de ese aspecto del servicio.

Ley y jurisdicción aplicables

El contrato constituido por esta carta de contratación estará regido y será interpretado para todos los efectos de acuerdo con las leyes de Guatemala, y por la presente se conviene y acepta irrevocablemente que los tribunales de Guatemala tendrán exclusiva jurisdicción para dirimir cualquier reclamo, diferencia o controversia, incluyendo sin limitaciones los reclamos o contrademandas que se pueden originar en relación con este contrato. Cada parte renuncia irrevocablemente a formular cualquier reclamo en una jurisdicción distinta de Guatemala, ni en tribunales que no sean los competentes.

Por favor sírvase dar acuse de recibo de esta carta y su acuerdo en los términos de nuestro compromiso.

En caso necesitaren información adicional o deseen comentar aún más las condiciones de nuestra contratación antes de responder, sírvanse ponerse en contacto con nosotros.

Sin otro particular, le saludamos muy atentamente,



Lic. Carlos Fernando López Chan

Socio Fundador

López Chan & Asociados

4.5 Presupuesto propuesto

Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Presupuesto Propuesto

Cálculo de honorarios por el método de tres

	<u>Socio</u>	<u>Asistente Senior</u>	<u>Asistente</u>
Costo por hora (Quetzales)	250	60	30
Gastos Administración (Quetzales)	250	60	30
Utilidad (Quetzales)	250	60	30
Horas de trabajo	7	30	100
Total individual (Quetzales)	<u>5,250</u>	<u>5,400</u>	<u>9,000</u>

	<u>No. De Horas</u>	<u>Tarifa por hora según método de tres (Quetzales)</u>	<u>Total</u>
Socio	7	750	5,250
Asistente Senior	30	180	5,400
Asistente	100	90	9,000
Total de Honorarios sin IVA			<u><u>19,650</u></u>

Procedimientos Previamente Convenidos

Descripción	Referencia papel de trabajo	No. De página	No. De Horas (Fracción de Horas)			
			<u>Socio</u>	<u>Senior</u>	<u>Asistente</u>	<u>Total</u>
Programa de trabajo	MP					
Procedimiento No. 1	A-1	70	1/2	1	3	4 1/2
Procedimiento No. 2	A-2	72	1/2	1	3	4 1/2
Procedimiento No. 3	A-3	74	1/2	1	3	4 1/2
Procedimiento No. 4	A-4	76	1/2	1	3	4 1/2
Procedimiento No. 5	A-5	78	1/2	2	3	5 1/2
Procedimiento No. 6	A-6	80	1/2	2	24	26 1/2
Procedimiento No. 7	A-7	82	1/2	2	24	26 1/2
Procedimiento No. 8	A-8	85	1/2	3	8	11 1/2
Procedimiento No. 9	A-9	87	1/2	4	8	12 1/2
Procedimiento No. 10	A-10	90	1/2	4	8	12 1/2
Informe de hallazgos	IH	102	1	5	8	14
Carta de recomendaciones	CR	108	1	4	5	10
Total			7	30	100	137
Distribución de horas en porcentaje			5%	22%	73%	100%

4.6 Carta de aceptación

Guatemala, 3 de febrero de 2016

Licenciado

Carlos Fernando López Chan

Audidores López Chan & Asociados

Presente,

Estimado Licenciado López:

El propósito de la presente es manifestarle nuestra aceptación de los servicios profesionales propuestos por su firma, según carta de fecha 2 de febrero de 2016. Consistentes en la aplicación de procedimientos convenidos al rubro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015.

La administración de Híper Mega Red Guatemala, S.A., está dispuesta a colaborar en lo que sea requerido, y proporcionar la información necesaria para el éxito del trabajo a realizar, así mismo hago de su conocimiento que la persona encargada de dar seguimiento al mismo es la Licenciada Alexandra Veliz, Gerente Financiero de la empresa.

Atentamente,



Lic. René Estuardo Santizo Cisneros

Gerente General

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

4.7 Carta de requerimientos

Guatemala, 4 de febrero de 2016

Licenciado

René Estuardo Santizo Cisneros

Gerente General

Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Ciudad

Estimado licenciado Santizo:

De la manera más atenta le estamos informando que para llevar a cabo de una mejor forma los procedimientos previamente convenidos de Híper Mega Red Guatemala, S.A., por el año terminado al 31 de diciembre de 2015, que se tiene programada para iniciar el día 5 de febrero de 2016, requerimos los estados financieros (estado de situación financiera al 31 de diciembre 2015 y estado de resultados del 01 de enero al 31 de diciembre del 2015 y los documentos siguientes:

- Informe de los auditores independiente al 31 de diciembre de 2015
- Balance general al 31 de diciembre de 2015 y estado de resultados del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 firmados por la administración.
- Balance de saldos acumulativos al 31 de diciembre de 2015.
- Conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones en formato Microsoft Excel.
- Libro de ventas fiscal del año terminado al 31 de diciembre de 2015
- Reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones acumulativo.
- Movimiento de ingreso diferido generado por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.
- Políticas contables de reconocimiento de ingresos.

- Cálculo de amortización de ingresos diferidos por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones

Sin más por el momento, quedamos de ustedes

Atentamente



Lic. Carlos Fernando López Chan

Socio Fundador

López Chan & Asociados

4.8 Índice de papeles de trabajo

<u>No.</u>	<u>Contenido</u>	<u>Referencia papel de trabajo</u>	<u>No. de página</u>
1	Programa de trabajo	MP	62
2	Memorandum de entendimiento de ingresos	MI	65
3	Cédula de marcas	CM	69
4	Procedimiento No.1	A-1	70
5	Procedimiento No.2	A-2	72
6	Procedimiento No.3	A-3	74
7	Procedimiento No.4	A-4	76
8	Procedimiento No.5	A-5	78
9	Procedimiento No.6	A-6	80
10	Procedimiento No.7	A-7	82
11	Procedimiento No.8	A-8	85
12	Procedimiento No.9	A-9	87
13	Procedimiento No.10	A-10	90
14	Informe de auditores independientes	IAI	92
15	Balance de saldos	BS	96
16	Conciliación de ingresos	CIO	97
17	Resumen del libro de ventas	RLV	98
18	Resumen de reporte de ingresos	RRI	99
19	Selección de muestra	SM	100
20	Informe de hallazgos	IH	102
21	Carta de recomendaciones	CR	108

4.9 Programa de trabajo

I. FECHAS CLAVES DE LA AUDITORÍA E INFORMES

Cierre Fiscal:	al 31 de diciembre de cada año
Cierre a Revisar:	al 31 de diciembre de 2015
Fecha de inicio de procedimientos:	5 de febrero de 2016
Entrega de reporte de hallazgos:	26 de febrero de 2016

II. OBJETIVOS DE LA REVISIÓN

Informar a la administración de la empresa, sobre los resultados obtenidos de la aplicación al rubro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, de los procedimientos previamente convenidos con ellos.

III. GENERALIDADES Y OPERACIONES

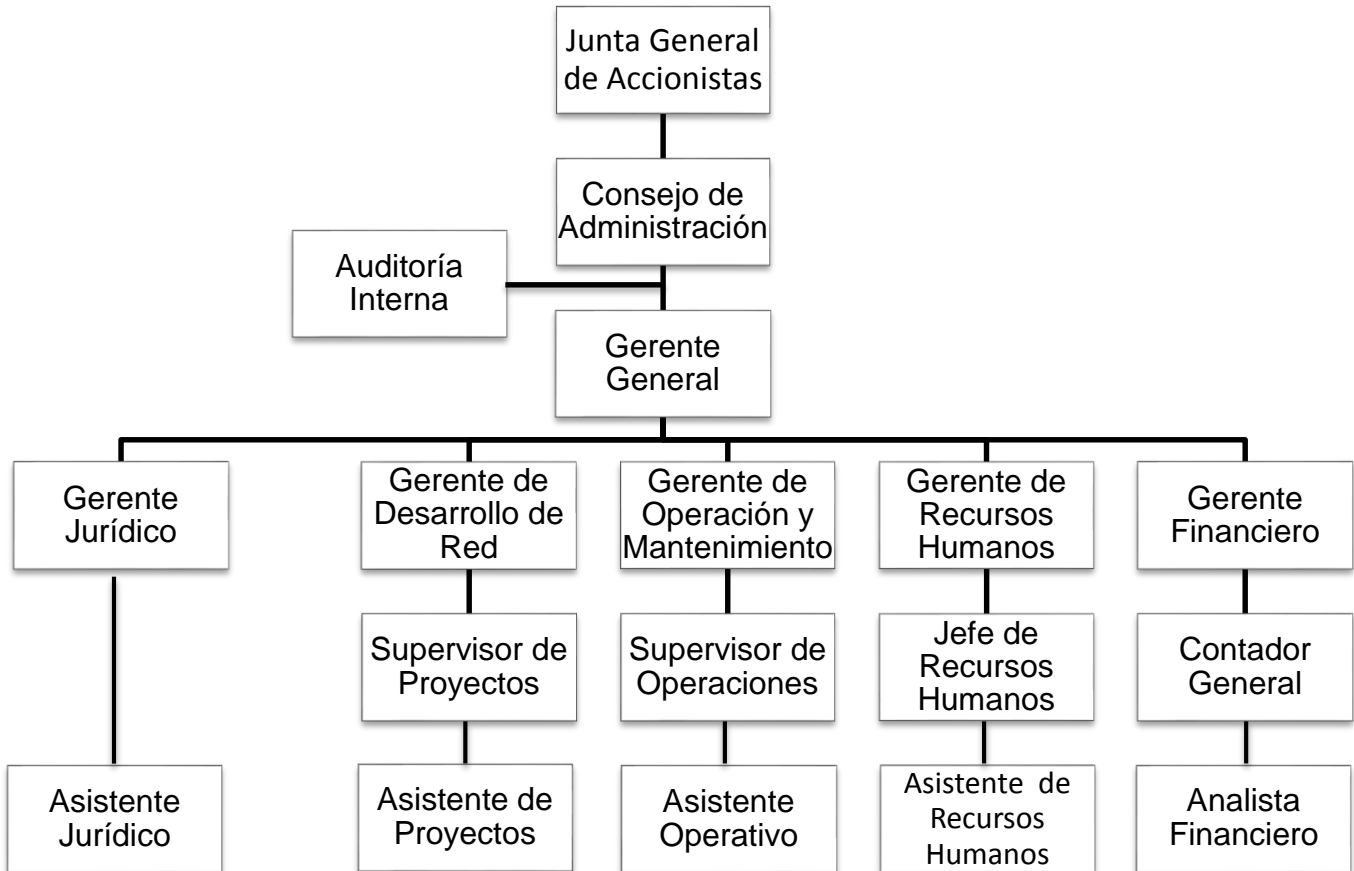
La empresa Híper Mega Red Guatemala, S.A. es un operador de telecomunicaciones que pone a disposición de otros operadores su infraestructura y servicio para facilitar despliegues de red, proveyendo mejores condiciones de rentabilidad, disponibilidad y rapidez, además de prestar servicios de capacidad de internet.

Esta fue creada en el año 2002 por empresarios guatemaltecos, para ofrecer soluciones avanzadas y de calidad en materia de telecomunicaciones en el territorio guatemalteco.

IV. ORGANIGRAMA

Figura 1

Organigrama general



Fuente: elaboración propia con base a información recabada.

V. PERSONAL CLAVE

Nombre	Puesto
Lic. René Estuardo Santizo Cisneros	Gerente General
Licda. Valeria Astrid Soto Guzmán	Gerente Financiero
Lic. Oscar Rosales	Gerente Jurídico
Alex Juan Pérez Mazariegos	Contador General
Rocio Leal	Analista Contable

Papel Trabajo No.**MP**

Elaborado: ERL Fecha: 5-2-16

Revisado: SGB Fecha: 6-2-16

VI. TRABAJO A REALIZAR

Se procederá a realizar los procedimientos acordados en la propuesta de servicios profesionales, para los cuales se dejará evidencia apropiada sobre el trabajo realizado. La distribución del trabajo se realizará de la siguiente manera:

No.	Contenido	A completarse en fecha	Referencia papel de trabajo
1	Memorandum de planificación	5/2/16	MP
2	Memorandum de entendimiento de ingresos	5/2/16	MI
4	Procedimiento No.1	8/2/16	A-1
5	Procedimiento No.2	8/2/16	A-2
6	Procedimiento No.3	8/2/16	A-3
7	Procedimiento No.4	9/2/16	A-4
8	Procedimiento No.5	9/2/16	A-5
9	Procedimiento No.6	9/2/16	A-6
10	Procedimiento No.7	9/2/16	A-7
11	Procedimiento No.8	10/2/16	A-8
12	Procedimiento No.9	10/2/16	A-9
13	Procedimiento No.10	10/2/16	A-10
19	Selección de muestra	5/2/16	SM
20	Informe de hallazgos	24/2/16	IH
21	Carta de recomendaciones	24/2/16	CR

VII. EQUIPO DE TRABAJO

Nombre	Puesto	Iniciales
Carlos Fernando López Chan	Socio Fundador	CFL
Susselly Gabriela Borrayo Hernández	Senior de Auditoría	SGB
Ernesto René Lemus Santizo	Asistente	ERL


(f) Susselly Borrayo (Elaborador)


(f) Carlos López (Revisor)

4.10 Memorandum de entendimiento de ingresos

El propósito de este memorándum, es documentar la determinación hecha por el equipo de auditoría, respecto al riesgo de error material relacionado con el reconocimiento de ingresos, tomando en cuentas que existe una presunción de la existencia del riesgo de error material debido a fraude.

En este documento se determinara donde se presenta el riesgo potencial de fraude o error en el reconocimiento de ingresos, enfocado en el registro de ingresos diferidos y su posterior reconocimiento como ingreso, mediante el entendimiento de las fuentes de ingreso de la compañía y la forma en que estas se reconoce como ingreso.

Tipos de ingresos

De acuerdo a la naturaleza de las operaciones de la Compañía, la cual obtiene sus ingresos a través de la prestación de dos tipos de servicios, los cuales la compañía llama “Servicios de Capacidad” y “Arrendamiento Operativo”.

Ingresos por capacidad de internet

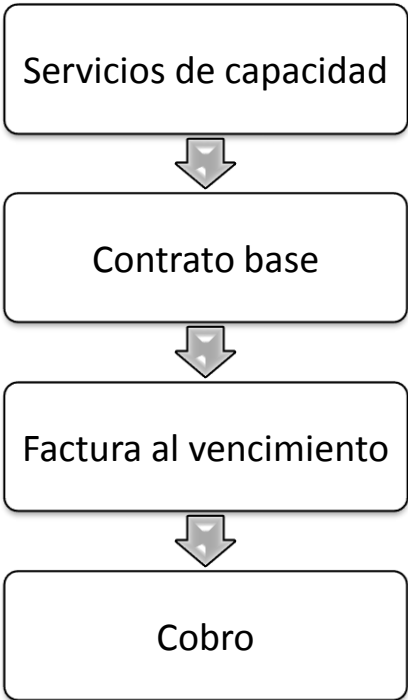
En este rubro se registran exclusivamente los ingresos generados por la prestación de servicios de transporte de datos de forma mensual. El ingreso es facturado al vencimiento al final del mes de acuerdo a los precios por distancia acordados en el contrato..

En este tipo de ingreso se acuerda un precio de venta en el marco de un contrato base, sobre el cual se realizan las facturaciones en forma vencida sobre los servicios prestados. El devengo es de forma mensual al igual que el ingreso de documentos por cobrar, por lo que en este tipo de ingreso no se maneja la figura de ingreso diferido.

A continuación se presenta el proceso vertical del registro del ingreso por capacidad de internet.

Figura 2

Proceso vertical del ingreso por capacidad



Fuente: elaboración propia con base a información recabada.

Ingresos por arrendamiento operativo

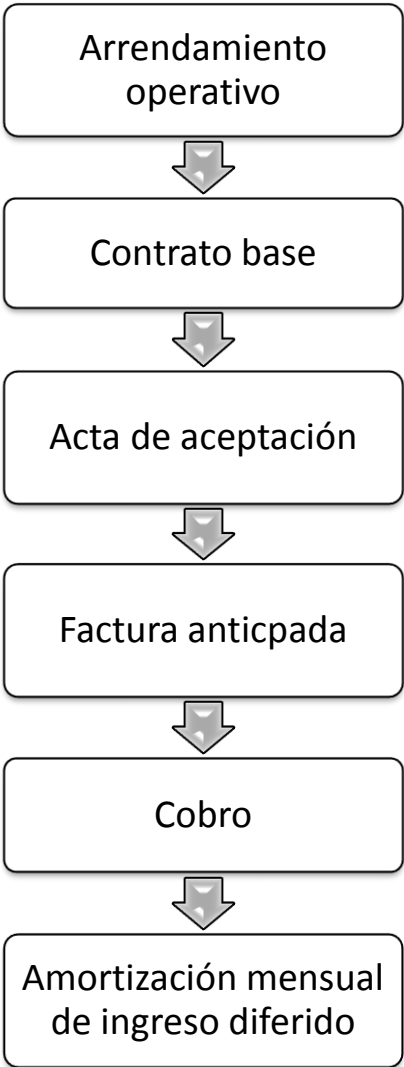
Los ingresos generados por el contrato de usufructo de cesión, derecho irrefutable de uso de fibra óptica para telecomunicaciones, se reconocen por el método de lo devengado en proporción al tiempo del contrato, (inicialmente se registra ingreso diferido y el devengo a través del tiempo según contrato).

Este tipo de ingreso consiste en dar en arrendamiento operativo la infraestructura de la compañía para que sea utilizada por terceros. El arrendamiento se acuerda en el marco de un contrato base, en el cual las condiciones de arrendamiento de infraestructura

existente o el uso de infraestructura a crearse son pactadas. Para que se reconozca un ingreso, el arrendador (La Compañía) y el arrendatario (El Cliente) deben firmar un acta de aceptación indicando que el servicio se ha iniciado a prestar, una vez se firma el acta de aceptación la compañía emite la factura y se registra el cobro de la misma, la cual es de forma anticipada (Ingreso diferido) por la totalidad de años que la infraestructura es arrendada. A continuación se presenta el proceso vertical del ingreso por arrendamiento operativo.

Figura 3

Proceso vertical del ingreso por arrendamiento operativo



Fuente: elaboración propia con base a información recabada.

Devoluciones

La compañía no acepta devoluciones de producto, se contempla la devolución en casos muy específicos, por la cancelación de contratos con base a las clausulas establecidas en el contrato.

Descuentos

La compañía maneja descuentos por volumen, por medio de listados de precio establecidos que incluyen el descuento cuando un cliente sobrepasa una meta en la utilización de los servicios. El descuento es directamente establecido en el contrato base mediante anexos al contrato original.

Representación de ingresos

El total de ingresos al 31 diciembre de 2015 con base al total de ingresos por división del balance de saldos, se encuentra representado de la siguiente manera:

	<u>Total</u>	<u>Porcentaje de representación</u>
Ingresos por capacidad	66,852,945	80%
Ingresos por arrendamiento operativo	16,713,236	20%
	<u>83,566,181</u>	<u>100%</u>



Conclusión:

Tomando en consideración la forma en que la compañía reconoce sus ingresos y la naturaleza de los procedimientos de auditoría previamente convenidos con la administración, el equipo de auditoría aplicará escepticismo profesional principalmente en la amortización al ingreso diferido realizada por la administración y se evaluará la totalidad, exactitud, corte, ocurrencia y presentación del reporte de ingresos a través de los cuales la compañía realiza la amortización y reconocimiento del ingreso a devengarse.





(f) Susselly Borrayo (Elaborador)

(f) Carlos López (Revisor)

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cedula de Marcas

Marca	Descripción
PPC	Información proporcionada por el cliente
Σ	Suma aritmética verificada
	Cotejado por equipo de auditoría
	Dato revisado
	No cumple con atributo
	Cumple con atributo



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borraro (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.11 Procedimiento convenido No. 1

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.1

Procedimiento: comparar el total de los ingresos según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por sus auditores externos.

Descripción	Balance de saldos al 31 de diciembre de 2015	Estado de resultados auditado del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015	Diferencia
Ingresos Arrendamiento Operativo	Q. 16,713,236	Q. 16,713,236	Q. 0
			Σ

Trabajo realizado

- a. El día 5 de febrero de 2016, se obtuvo el balance de saldos al 31 de diciembre de 2015 proporcionado por Alex Juan Pérez Mazariegos (Contador General).
- b. Se inspeccionó y confirmó que el balance de saldos al 31 de diciembre de 2015 mostrara los ingresos pertenecientes al período 2015.
- c. Se inspeccionó y confirmó que el balance de saldos al 31 de diciembre de 2015 mostrara los ingresos por división, incluyendo el ingreso por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.
- d. Se confirmó la totalidad del balance de saldos al 31 de diciembre de 2015 por medio de la suma aritmética de las cuentas que lo integran.

- e. El día 5 de febrero de 2016 se obtuvo el informe de auditoría del año 2015 proporcionado por Valeria Soto (Gerente Financiero).
- f. Se inspeccionó y confirmó que el informe proporcionado corresponde al período concluido al 31 de diciembre de 2015.
- g. Se inspeccionó y confirmó que el informe proporcionado está firmado y sellado por la firma de auditores externos Perez & Perez e incluye una opinión estándar; firmado en fecha 22 de enero de 2016.
- h. Sobre la base de los balances obtenidos de acuerdo al paso 1, se realizó la comparación de los ingresos de la división de ingresos por arrendamiento Operativo incluidos en los balances de saldos versus el informe de auditoría emitido por los auditores externos, no se identificaron variaciones.

Conclusión

No se identificaron diferencias entre el total de los ingresos por división según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por auditoría externa.



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borraro (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.12 Procedimiento convenido No. 2

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.2

Procedimiento: comparar el total de los ingresos por división de arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicación según los balances de saldos con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones.

Descripción	Balance de saldos al 31 de diciembre de 2015	Ingresos conciliados de arrendamiento operativo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015	Diferencia
Ingresos Arrendamiento Operativo	Q. 16,713,236	Q. 16,713,236	Q. 0
			Σ

Trabajo realizado

- El día 5 de febrero de 2016, se obtuvo la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones proporcionado por Alex Juan Pérez Mazariegos (Contador General).
- Se inspeccionó y confirmó que la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones mostrara los ingresos pertenecientes al período 2015.

- c. Se inspeccionó y confirmó que la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones al 31 de diciembre de 2015 mostrara los ingresos por división, incluyendo el ingreso por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.
- d. Se confirmó la totalidad de la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones al 31 de diciembre de 2015 por medio de la suma aritmética de las cuentas que lo integran.
- e. Sobr
- f. e la base de los balances obtenidos de acuerdo al procedimiento acordado 1, se realizó la comparación de los ingresos de la división de Ingresos por Arrendamiento Operativo incluidos en los balances de saldos versus la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones.

Conclusión

No se identificaron diferencias entre el total de los ingresos por división según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por auditoría externa.



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borrayo (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.13 Procedimiento convenido No. 3

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.3

Procedimiento: comparar la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones con el libro de ventas del año respectivo.

Comparación de los ingresos totales incluidos en la conciliación de ingresos versus los ingresos total de del libro de ventas.

Descripción	Total de ingresos según conciliación de ingresos	Total de ingresos facturados según libro de ventas	Diferencia
Ingresos arrendamiento operativo	Q. 83,566,180	Q. 83,566,180	Q. 0
	A-2	RLV	Σ

Comparación de los ingresos de la división de ingresos por arrendamiento operativo incluidos en la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones versus el libro de ventas.

Descripción	Ingresos conciliados de arrendamiento operativo	Ventas por arrendamiento operativo según libro de ventas	Diferencia
Ingresos arrendamiento operativo	Q. 16,713,236	Q. 16,713,236	Q. 0
	A-2	RLV	Σ

Trabajo realizado

1. El día 5 de febrero de 2016, se obtuvo el libro de ventas por el año terminado al 31 de diciembre de 2015 proporcionado por Alex Juan Pérez Mazariegos (Contador General).
2. Se inspeccionó y confirmó que el libro de ventas mostrara las facturas y notas de créditos pertenecientes al período 2015.
3. Se confirmó la totalidad de las facturas y notas de crédito que integran el libro de ventas por el año terminado al 31 de diciembre de 2015 por medio de la suma aritmética de las cuentas que lo integran.
4. Sobre la base de los balances obtenidos de acuerdo al procedimiento acordado 2, se realizó la comparación de los ingresos totales incluidos en la conciliación de ingresos versus los ingresos total de del libro de ventas.
5. Sobre la base de los balances obtenidos de acuerdo al procedimiento acordado 2, se realizó la comparación de los ingresos de la división de Ingresos por arrendamiento operativo incluidos en la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones versus el libro de ventas.

Conclusión:

No se identificaron diferencias la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones con el libro de ventas del año respectivo.



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borryo (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.14 Procedimiento convenido No. 4

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.4

Procedimiento: comparar el libro de ventas del año respectivo con el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.

Descripción	Ingresos de acuerdo al libro de ventas	Ingresos facturados en 2015 de acuerdo al reporte detallado de ingresos	Diferencia
Ingresos Arrendamiento Operativo	Q. 16,713,236	Q. 16,713,236	Q. 0
	RLV	RRI	Σ

Trabajo realizado

- El día 5 de febrero de 2016, se obtuvo el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones proporcionado por Rocio Leal (Analista Contable).
- Se inspeccionó y confirmó que el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones mostrara el detalle de transacciones, fechas de inicio de amortización, fechas de contratos, montos de transacciones, plazos pertenecientes a los ingresos de arrendamiento operativo al 31 de diciembre de 2015.
- Se confirmó la totalidad de las transacciones que integran el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones al

31 de diciembre de 2015 por medio de la suma aritmética de las cuentas que lo integran.

- d. Sobre la base de los balances obtenidos de acuerdo al procedimiento acordado 3, se realizó la comparación de los ingresos de la división de ingresos por arrendamiento operativo incluidos en el libro de ventas versus los ingresos facturados durante el año 2015 de acuerdo al reporte de detallado de ingresos por arrendamiento operativo

Conclusión:

No se determinaron diferencias entre el libro de ventas y el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones al 31 de diciembre de 2015.



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borrayo (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.15 Procedimiento convenido No. 5

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.4

Procedimiento: Con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones se determinará una muestra de 15 facturas, las cuales equivalen al 70% del total de ingresos por arrendamiento operativo facturados del período 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que corresponda al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ingresos.

Trabajo realizado

- a) Sobre la base del reporte de ingresos obtenido de acuerdo al procedimiento acordado 4, se seleccionó una muestra de 15 documentos de la totalidad de documentos integrando el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo.
- b) Con base a la muestra seleccionada se procedió a probar los atributos acordados en la carta de contratación. Los cuales consisten en los siguientes

Atributo 1: el registro consta de documentación de soporte valida.

Atributo 2: correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015.

Atributo 3: correspondiente al arrendamiento operativo por infraestructura de telecomunicaciones.

Atributo 4: número de serie y número de factura son los mismos que los indicados en el reporte de ingresos

Ver detalle del trabajo realizado en la siguiente página:

Muestra seleccionada del reporte de ingresos

No. Muestra	Fecha	Factura Serie	Factura Número	Cliente	Total Sin IVA Q
1	01-10-15	A1	8718	Cableros de Guatemala, S.A.	1,500,000
2	15-07-15	A1	7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,880,000
3	08-08-15	A1	8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000
4	15-07-15	A1	7753	TV Guatemala, S.A.	350,000
5	08-09-15	A1	8540	TV México, S.A.	4,000,000
6	08-09-15	A1	8539	La señal, S.A.	34,265
7	01-10-15	A1	8716	Cableros de Guatemala, S.A.	1,200,000
8	07-07-15	A1	7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000
9	07-07-15	A1	7535	La comunicadora, S.A.	150,000
10	15-07-15	A1	7748	TV Guatemala, S.A.	1,200,000
11	08-08-15	A1	8133	TV México, S.A.	250,000
12	07-07-15	A1	7533	Tu mejor comunicación, S.A.	1,100,000
13	02-07-15	A1	7410	TV México, S.A.	200,000
14	02-07-15	A1	7409	TV México, S.A.	125,000
15	02-07-15	A1	7413	La señal, S.A.	60,000
					13,799,265



SM

Conclusión:

No se identificaron excepciones durante la prueba de atributos realizada.

Ernesto Lemus

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

Susselly Borrayo

(f) Susselly Borrayo (Revisor)

Carlos López

(f) Carlos López (Revisor segundo)

Atributos				
1	2	3	4	Comentarios
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones

4.16 Procedimiento convenido No. 6

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.6

Procedimiento: con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones se determinará una muestra de 15 facturas del período 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que corresponda al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ingresos.

Trabajo realizado

- a. El día 5 de febrero de 2016, obtuvimos los contratos base de los arrendamientos operativos vigentes de la compañía, los cuales fueron proporcionados por Oscar Rosales (Gerente Jurídico).
- b. Con base a la muestra seleccionada se procedió a probar los atributos acordados en la carta de contratación. Los cuales consisten en los siguientes:

Atributo 1: las facturaciones se realizan dentro del marco de un contrato base

Atributo 2: el contrato base se encuentra debidamente firmado por ambas partes.

Atributo 3: la fecha del contrato y fecha de inicio no presentan diferencias a la contenidas en el reporte detallado de ingresos

Atributo 4: el plazo de contrato es el indicado en el reporte detallado de ingresos.

Atributo 5: el cliente indicado en el contrato es el mismo que el contenido en el reporte detallado de ingresos.

Atributo 6: el contrato tiene como objeto el arrendamiento operativo de fibra óptica.

Muestra seleccionada del reporte de ingresos				Total sin IVA Q
No.	Fecha	Factura a serie	Cliente	Total sin IVA Q
1	01-10-15	A1 8718	Cablers de Guatemala, S.A.	1,500,000
2	01-10-15	A1 8716	Cablers de Guatemala, S.A.	1,880,000
3	08-08-15	A1 8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000
4	07-07-15	A1 7535	La comunicadora, S.A.	350,000
5	08-09-15	A1 8539	La señal, S.A.	4,000,000
6	02-07-15	A1 7413	La señal, S.A.	34,265
7	15-07-15	A1 7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,200,000
8	07-07-15	A1 7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000
9	07-07-15	A1 7533	Tu mejor comunicación, S.A.	150,000
10	15-07-15	A1 7753	TV Guatemala, S.A.	1,200,000
11	15-07-15	A1 7748	TV Guatemala, S.A.	250,000
12	08-09-15	A1 8540	TV México, S.A.	1,100,000
13	08-08-15	A1 8133	TV México, S.A.	200,000
14	02-07-15	A1 7410	TV México, S.A.	125,000
15	02-07-15	A1 7409	TV México, S.A.	60,000
				13,799,265

SM Σ

Información obtenida de lectura de contratos						Atributos				
Año de Contrato	Tipo de contrato	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Duración Contrato (Años)	1	2	3	4	5	Comentarios
2013	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	01-01-13	01-01-33	20	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2013	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	01-01-13	01-01-33	20	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2006	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	30-11-06	30-11-21	15	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2005	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	28-02-05	28-02-25	20	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2009	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	30-06-09	30-06-29	20	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	Arrendamiento Operativo Fibra Óptica	31-07-15	31-07-30	15	✓	⊖	✓	✓	✓	Sin firmas de ninguna parte

Conclusión: se identificó un contrato que se encontraba sin firmas de ninguna de las partes involucradas. Se procedió a realizar indagaciones con Oscar Rosales (Gerente Jurídico) quien indico que se tiene planeada la firma para finales del año 2016. Excepción a ser incluida en carta de recomendaciones.

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

(f) Susselly Borrayo (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.17 Procedimiento convenido No. 7

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.7

Procedimiento: se inspeccionarán las actas de aceptación de la autorización de la emisión de facturación y se confirmará que estas existan, se encuentren apropiadamente firmadas, que el nombre y número de cliente, la fecha de inicio del arrendamiento del tramo, descripción del arrendamiento operativo y distancias en kilómetros sean las mismas que las indicadas en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. Además se realizará cálculo de monto a facturar con base a la distancia acordada y precio en contrato base, el cual se comparará contra total de factura de acuerdo al reporte de ingresos.

Trabajo realizado:

- a. Se obtuvieron las actas de aceptación que originan la facturación.
- b. Con base a la muestra seleccionada se procedió a probar los atributos acordados en la carta de contratación, los cuales consisten en los siguientes:

Atributo 1: la factura emitida tiene como soporte un acta de aceptación.

Atributo 2: el acta de aceptación se encuentra debidamente firmada por ambas partes.

Atributo 3: el nombre y código del cliente en el acta de aceptación es el mismo al contenido en el reporte detallado de ingresos.

Atributo 4: el origen y destino contenidos en el acta de aceptación son los mismos a los contenidos en el reporte detallado de ingresos.

Atributo 5: la distancia acordada en el acta de aceptación acordada por las partes es la misma que la indicada en el reporte detallado de ingresos.

Atributo 6: el precio establecido en el acta de aceptación es acorde al contrato base.

Detalle de actas de aceptación de las facturas de ventas seleccionadas en muestra

										Atributos						
Año	No. De Cliente	Cliente	Origen	Destino	Duración Contrato (Años)	Fecha Acta Aceptación	Distancia Reflecto métrica Final (Km)	Precio por Kilometro	Total de arrendamiento operativo (Quetzales) Distancia * precio por KM	1	2	3	4	5	6	Comentarios
2015	100100	Caberos de Guatemala, S.A.	Guatemala (ciudad)	Amatitlán (Tramo 1) Amatitlán (Tramo 2)	20	02-09-15	375.000 470.000	4000	1,500,000 1,880,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	100200	La comunicadora, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Raymundo (Tramo 1) San Raymundo (Tramo 2)	20	07-07-15	300.000 87.500	4000	1,200,000 350,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	100300	La señal, S.A.	Guatemala (ciudad)	Santa Catarina Pinula	15	08-09-15	1,000.000	4000	4,000,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	100300	La señal, S.A.	Guatemala (ciudad)	Chuarancho	15	02-07-15	8.566	4000	34,265	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	100400	Tu mejor comunicación, S.A.	Guatemala (ciudad)	Villa Canales (Tramo 1) Villa Canales (Tramo 2) Villa Canales (Tramo 3)	20	07-07-15	300.000 137.500 37.500	4000	1,200,000 550,000 150,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
2015	100500	TV Guatemala, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Pedro Sacatepéquez (Tramo 1) San Pedro Sacatepéquez (Tramo 2)	20	15-07-15	300.000 62.500	4000	1,200,000 250,000	✓	⊖	✓	✓	✓	✓	Acta de aceptación sin firmas
2015	100600	TV México, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Raymundo (Tramo 1) San Raymundo (Tramo 2) San Juan Sacatepéquez (Tramo 1) San Juan Sacatepéquez (Tramo 2)	15	08-08-15	275.000 50.000 31.250 15.000	4000	1,100,000 200,000 125,000 60,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
									SM	13,799,265						
									Σ							

Con base a la muestra seleccionada se procedió a realizar el cálculo del total a facturar con base a la distancia acordada y precio en contrato base, el cual fue comparado contra el total de la factura de acuerdo al reporte de ingresos. Ver detalle de la prueba en la siguiente página:

No.	Fecha	Factura serie	Factura número	Cliente	Total sin IVA Q
1	01-10-15	A1	8718	Cableteros de Guatemala, S.A.	1,500,000
2	01-10-15	A1	8716	Cableteros de Guatemala, S.A.	1,880,000
3	06-08-15	A1	8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000
4	07-07-15	A1	7535	La comunicadora, S.A.	350,000
5	06-09-15	A1	8539	La señal, S.A.	4,000,000
6	02-07-15	A1	7413	La señal, S.A.	34,265
7	15-07-15	A1	7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,200,000
8	07-07-15	A1	7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000
9	07-07-15	A1	7533	Tu mejor comunicación, S.A.	150,000
10	15-07-15	A1	7753	TV Guatemala, S.A.	1,200,000
11	15-07-15	A1	7748	TV Guatemala, S.A.	250,000
12	06-09-15	A1	8540	TV México, S.A.	1,100,000
13	06-08-15	A1	8133	TV México, S.A.	200,000
14	02-07-15	A1	7410	TV México, S.A.	125,000
15	02-07-15	A1	7409	TV México, S.A.	60,000
					13,799,265

Conclusión **SM**

Se identificó un acta de aceptación que se encontraba sin firmas de ninguna de las partes involucradas. Se procedió a realizar indagaciones con Oscar Rosales (Gerente Jurídico) quien indicó se firmará en 2016.

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

(f) Susselly Borrayo (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

Información obtenida de la revisión de atributos de las actas de aceptación							Cálculo del total de arrendamiento operativo (distancia KM * precio KM)	Diferencia entre cálculo realizado y total de la factura		
Año	No. De cliente	Cliente	Origen	Destino	Duración Contrato (Años)	Fecha Acta aceptación			Distancia reflecto métrica final (Km)	Precio por kilometro
2015	100100	Cableteros de Guatemala, S.A.	Guatemala (ciudad)	Amatitlán (Tramo 1) Amatitlán (Tramo 2)	20	02-09-15	375.000	4000	1,500,000	-
2015	100200	La comunicadora, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Raymundo (Tramo 1) San Raymundo (Tramo 2)	20	07-07-15	470.000	4000	1,880,000	-
2015	100300	La señal, S.A.	Guatemala (ciudad)	Santa Catarina Pinula	15	06-09-15	300.000	4000	1,200,000	-
2015	100300	La señal, S.A.	Guatemala (ciudad)	Chuarancho	15	02-07-15	87.500	4000	350,000	-
2015	100400	Tu mejor comunicación, S.A.	Guatemala (ciudad)	Villa Canales (Tramo 1) Villa Canales (Tramo 2)	20	07-07-15	1,000.000	4000	4,000,000	-
2015	100400	Tu mejor comunicación, S.A.	Guatemala (ciudad)	Villa Canales (Tramo 3)	20	07-07-15	8.566	4000	34,265	-
2015	100500	TV Guatemala, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Pedro Sacatepéquez (Tramo 1) San Pedro Sacatepéquez (Tramo 2)	20	15-07-15	300.000	4000	1,200,000	-
2015	100600	TV México, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Raymundo (Tramo 1) San Raymundo (Tramo 2)	15	08-08-15	137.500	4000	550,000	-
2015	100600	TV México, S.A.	Guatemala (ciudad)	San Juan Sacatepéquez (Tramo 1) San Juan Sacatepéquez (Tramo 2)	15	02-07-15	37.500	4000	150,000	-
									13,799,265	Σ

SM

4.18 Procedimiento convenido No. 8

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.8

Procedimiento: con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se comparará el total facturado y el total del reporte de ingresos, además se inspeccionará el cobro posterior de las facturas, examinando la documentación de soporte del cobro y su ingreso a la cuenta bancaria 1-801-775569 mediante cotejo de estado de cuenta bancario generado directamente de la banca virtual.

Trabajo realizado:

- a. Con base a la muestra seleccionada se procedió a comparar el total facturado indicado en la documentación revisada contra el total de acuerdo al reporte de ingresos.
- b. Como resultado de la comparación entre el total de la factura y el total del reporte de ingresos, por lo que se prosiguió a solicitar el cobro de la facturación realizado por la compañía a Rocio Leal (Analista Contable).
- c. Se procedido a inspeccionar el cobro posterior de las facturas por medio del depósito bancario indicando el ingreso a la cuenta bancaria 1-801-775569 y el cotejo del estado de cuenta bancario generado directamente de la banca virtual proporcionado por Juan Santizo (Analista Contable).

Ver trabajo realizado en la siguiente página:

Muestra de facturación seleccionada del reporte de ingresos				Información obtenida del soporte bancario proporcionado							
No	Fecha	Factura serie	Factura número	Cliente	Total sin IVA (Quetzales)	Documentación de soporte de pago examinada	No. De referencia	Fecha de referencia	No. De cuenta	Total del cobro recibido (Quetzales)	Diferencia (Quetzales)
1	01-10-15	A1	8718	Cableteros de Guatemala, S.A.	1,500,000	Depósito Bancario	HM026292	30-12-15	1-801-775569	1,500,000	-
2	01-10-15	A1	8716	Cableteros de Guatemala, S.A.	1,880,000	Depósito Bancario	HM025613	30-12-15	1-801-775569	1,880,000	-
3	08-08-15	A1	8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000	Depósito Bancario	HM026707	07-09-15	1-801-775569	1,200,000	-
4	07-07-15	A1	7535	La comunicadora, S.A.	350,000	Depósito Bancario	HM027254	06-08-15	1-801-775569	100,000	250,000
5	08-09-15	A1	8539	La señal, S.A.	4,000,000	Depósito Bancario	HM028895	08-10-15	1-801-775569	4,000,000	-
6	02-07-15	A1	7413	La señal, S.A.	34,265	Depósito Bancario	HM030536	01-08-15	1-801-775569	34,265	-
7	15-07-15	A1	7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,200,000	Depósito Bancario	HM031083	14-08-15	1-801-775569	1,200,000	-
8	07-07-15	A1	7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000	Depósito Bancario	HM031630	06-08-15	1-801-775569	550,000	-
9	07-07-15	A1	7533	Tu mejor comunicación, S.A.	150,000	Depósito Bancario	HM032177	06-08-15	1-801-775569	150,000	-
10	15-07-15	A1	7753	TV Guatemala, S.A.	1,200,000	Depósito Bancario	HM033271	14-08-15	1-801-775569	1,200,000	-
11	15-07-15	A1	7748	TV Guatemala, S.A.	250,000	Depósito Bancario	HM033818	14-08-15	1-801-775569	250,000	-
12	08-09-15	A1	8540	TV México, S.A.	1,100,000	Depósito Bancario	HM035459	08-10-15	1-801-775569	1,100,000	-
13	08-08-15	A1	8133	TV México, S.A.	200,000	Depósito Bancario	HM036006	07-09-15	1-801-775569	200,000	-
14	02-07-15	A1	7410	TV México, S.A.	125,000	Depósito Bancario	HM036553	01-08-15	1-801-775569	125,000	-
15	02-07-15	A1	7409	TV México, S.A.	60,000	Depósito Bancario	HM037100	01-08-15	1-801-775569	60,000	-
					13,799,265					13,549,265	250,000

Conclusión:

SM

Σ

Se identificó un monto por Q. 250,000.00 los cuales a la fecha del procedimiento no se encuentran cobrados. Excepción a ser incluida en carta de recomendaciones.

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

(f) Susselly Borrayo (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.19 Procedimiento convenido No. 9

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.9

Procedimiento: con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, se realizará cálculo de los devengos realizados durante el período respectivo, el total del recálculo del período correspondiente se comparara con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.

Trabajo realizado:

Con base al reporte de ingresos obtenido y comparado en el procedimiento convenido No. 3, procedimos a realizar un recálculo de las líneas que integran el reporte el cual consistió en lo siguiente:

- a. Se inició partiendo del total del ingreso facturado históricamente (Ingresos Diferidos), sobre el cual confirmamos a través de los procedimientos del 5 al 9 su exactitud, corte, ocurrencia y a través del procedimiento 10 su totalidad.
- b. Se procedió a calcular con base al valor de la columna "Importe Bruto" el total a ser trasladado a ingresos de todos las líneas de años anteriores, para la cual se dividió el total de importe entre el total de años indicado en el contrato con el objetivo de obtener el ingreso a devengarse por un año completo.
- c. Luego se procedió a calcular el total de ingreso diferido a devengarse para el año 2015, el cual cuenta con devengos parciales iniciados en diferentes fechas durante 2015, para lo cual se dividió el total del importe entre el total de los años indicado en el contrato y ese monto se dividió nuevamente dentro de 365 y se multiplico con base a la fecha del acta de aceptación.

- d. Se realizó suma aritmética entre los puntos b) y c) para obtener el total de ingreso diferido a ser devengado para el año terminado al 31 de diciembre de 2015.
- e. El total calculado a ser devengado para el año terminado al 31 de diciembre de 2015 se comparó contra el total del procedimiento No. 4

NOTA: derivado a que en este procedimiento se requirió tomar como base el detalle completo de trabajos realizados por la administración desde sus inicios, los cuales se manejan a través de una tabla de amortización. Tomando en consideración que el objetivo de la tesis es proporcionar una guía al lector, se consideró resumir las operaciones realizadas.

Para el cálculo del total a devengar de los proyectos iniciados a devengar anteriores a 2015, sobre los cuales se espera un devengo por un año completo. El cálculo se realizó para cada una de las líneas del reporte a través de la siguiente formula:

$$\left[\frac{\text{Importe bruto}}{\text{Plazo}} \right]$$

Para el cálculo del total de devengos parciales para los proyectos iniciados durante 2015. El cálculo se realizó para cada una de las líneas del reporte a través de la siguiente formula:

$$\left[\frac{\text{Importe bruto}}{\text{Plazo} \times (31/12/15 - \text{Fecha inicio de devengo})} \right]$$

Ver resumen de las operaciones realizadas para la tabla de amortizaciones acumuladas de la administración en la siguiente página:

Papel de trabajo No. A-9
Elaborado: ERL Fecha: 10-2-16
Revisado: SGB Fecha: 11-2-16

Extracto de reporte de ingresos generados por arrendamiento operativo históricos de la compañía							
Descripción del contrato con cliente	Año de contrato	Fecha de inicio	Plazo	Fecha de finalización	Importe bruto del contrato (Quetzales)	Amortización acumulada (Quetzales)	T total ingreso diferido al 31.12.2015 (Quetzales)
izado para cada línea del reporte con fecha de aceptación e inicio de devengo anteriores al periodo 2015							
Tu mejor comunicación, S.A.	2004	01-01-04	20	01-01-24	5,000,000	2,750,000.00	2,243,797.34

izado para cada línea del reporte con fecha de aceptación e inicio de devengo del periodo 2015							
La señal, S.A.	2015	08-09-15	15	08-09-30	4,000,000	83,287.67	3,916,407.75

Totales resumidos  **BS**
110,034,033 **Σ**

12,534,927 **Σ**
4,178,309 **Σ**
16,713,236 **Σ**

Según balance de saldos al 31.12.2015 
16713236 **Σ**

A-4

Conclusión:

Como resultado del cálculo realizado no se identificaron diferencias entre el total de ingresos devengados durante 2015 cotejados e errores a reportar. .



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borrayo (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: procedimiento convenido No.10

Procedimiento: con base al libro de ventas del año respectivo se seleccionará una muestra de 15 documentos excluidos del reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones y se confirmará que efectivamente no pertenezcan a ingresos por arrendamiento operativo.

Trabajo realizado:

- a. El día 10 de febrero de 2016, sobre la base de ventas de ingresos obtenidos de acuerdo al procedimiento acordado 3, se seleccionó una muestra de 15 documentos de la totalidad de documentos excluidos del reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo, tomando en consideración la columna "Naturaleza" y realizando un filtro para los campos diferentes a "Arrendamiento Operativo".
- b. Con base a la muestra seleccionada se procedió a probar los atributos acordados en la carta de contratación, los cuales consisten en los siguientes:

Atributo 1: el registro consta de documentación de soporte valida.

Atributo 2: corresponde a ingreso diferente al arrendamiento operativo

Atributo 3: correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Atributo 4: Fecha de la factura es el mismo que el indicado en el reporte de ventas

Atributo 5: Número de serie y número de factura son los mismos que los indicados en el reporte de ventas.

Muestra de ingresos diferentes a ingresos por arrendamiento operativo						
No.	Fecha	Factura serie	Factura número	Naturaleza	Cliente	Total Sin IVA Q
1	11-10-14	A1	8768	Capacidad	Televisivos, S.A.	205,537
2	11-10-14	A1	8766	Capacidad	Interwebnet, S.A.	136,859
3	18-09-14	A1	8590	Capacidad	Webnet, S.A.	148,328
4	18-09-14	A1	8589	Capacidad	Teleweb, S.A.	138,184
5	18-08-14	A1	8183	Capacidad	Televisivos, S.A.	28,987
6	18-08-14	A1	8174	Capacidad	Interwebnet, S.A.	197,372
7	25-07-14	A1	7803	Capacidad	Wirelessweb, S.A.	163,299
8	25-07-14	A1	7800	Capacidad	Veloster, S.A.	203,754
9	25-07-14	A1	7798	Capacidad	Interwebnet, S.A.	35,167
10	17-07-14	A1	7590	Capacidad	Wirelessweb, S.A.	136,326
11	17-07-14	A1	7585	Capacidad	Veloster, S.A.	36,211
12	17-07-14	A1	7583	Capacidad	Veloster, S.A.	20,414
13	12-07-14	A1	7463	Capacidad	Webnet, S.A.	3,699
14	12-07-14	A1	7460	Capacidad	Interwebnet, S.A.	18,807
15	12-07-14	A1	7459	Capacidad	Wirelessweb, S.A.	10,734

Atributos					Comentarios
a	b	c	d	e	
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
⊖	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
⊖	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones
✓	✓	✓	✓	✓	Sin Excepciones

Conclusión:

Al realizar prueba sobre los atributos de las facturaciones 2015 excluidas del reporte de ingresos por arrendamiento operativo, se identificaron dos facturas del reporte las cuales no fueron entregadas al equipo de trabajo de manera oportuna. Se procedió a indagar con el responsable sobre la ubicación del documento original, los cuales no se encontraban debidamente archivados. Excepción a ser incluida en carta de recomendaciones.



(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borrayo (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

4.21 Documentación proporcionada por la administración

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

Al Consejo de Administración y
a los Accionistas de

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de Híper Mega Red Guatemala, S. A. (la Compañía) que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2015 y el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo, por el año terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias. Los estados financieros antes mencionados han sido preparados por la Administración de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

PPC

Responsabilidad de la Administración por los Estados Financieros

La Administración es responsable por la preparación de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de errores significativos, ya sea debido a fraude o error; seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas, y hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidades de los Auditores

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Hemos realizado nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que cumplamos con

Papel de trabajo No.			IAI
Elaborado:	ERL	Fecha:	5-2-16
Revisado:	SGB	Fecha:	6-2-16

requerimientos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están exentos de errores significativos.

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

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

PPC

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de Híper Mega Red Guatemala, S. A. al 31 de diciembre de 2015, y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.



Juan Armando Pérez Pérez

Socio Fundador

CPA Colegiado No. 716

22 de enero de 2016

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Balance General

Cifras expresadas en Quetzales

31 de diciembre

	Nota	2015	2014
Activo			
Activo no corriente			
Instalaciones técnicas y mobiliario	4	Q 167,545,333	Q 141,138,520
Menos - depreciación acumulada	4	<u>(33,481,535)</u>	<u>(25,436,964)</u>
Suma del activo no corriente		<u>134,063,798</u>	<u>115,701,556</u>
Activo corriente			
Inventario		355,000	284,000
Cuentas por cobrar	5	405,000	324,000
Otras cuentas por cobrar		125,300	100,240
Inversiones temporales	6	66,080,000	55,054,000
Efectivo	7	<u>3,000,000</u>	<u>5,000,000</u>
Suma del activo corriente		<u>69,965,300</u>	<u>60,762,240</u>
Suma del activo		<u>Q 204,029,098</u>	<u>Q 176,463,796</u>
Pasivo y patrimonio de los accionistas			
Patrimonio de los accionistas			
Capital	8	Q 3,000,000	Q 3,000,000
Reserva legal		9,116,913	7,301,611
Utilidades retenidas		32,542,493	38,662,876
Ganancia del ejercicio		<u>46,069,125</u>	<u>36,855,901</u>
Suma del patrimonio de los accionistas		90,728,531	85,820,388
Pasivo no corriente			
Ingresos diferido por arrendamiento opera	9	<u>110,034,033</u>	<u>88,027,226</u>
Pasivo corriente			
Proveedores	10	655,250	524,200
Otras cuentas por pagar		835,650	668,520
Impuestos por pagar		1,425,384	1,143,262
Provisiones Laborales		<u>350,250</u>	<u>280,200</u>
Suma del pasivo corriente		<u>3,266,534</u>	<u>2,616,182</u>
Suma del pasivo		<u>113,300,567</u>	<u>90,643,408</u>
Suma del pasivo y patrimonio de los accionistas		<u>Q 204,029,098</u>	<u>Q 176,463,796</u>
		Σ	Σ

PPC

A-9

Híper Mega Red Guatemala, S. A.
Estado de Resultados
Cifras expresadas en Quetzales

	Por los años terminados el 31 de diciembre	
	2015	2014
Ingresos por capacidad	Q 66,852,945	Q 53,482,356
Ingresos por arrendamiento operativo	16,713,236	13,370,589
Total Ingresos	83,566,181	66,852,945
Costo de operación y ventas	(21,852,313)	(17,481,850)
Utilidad bruta	61,713,868	49,371,094
Gastos de administración	(13,672,155)	(10,937,724)
Utilidad de operación	48,041,713	38,433,370
Ingresos y gastos financieros - netos	3,874,044	3,099,235
Utilidad antes del impuesto sobre la renta	51,915,757	41,532,606
Impuesto sobre la renta	5,846,632	4,676,705
Utilidad neta	Q 46,069,125	Q 36,855,901
	Σ	Σ



PPC

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

(f) Susselly Borraro (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

Balance de saldos proporcionado por la administración

Híper Mega Red Guatemala, S. A.
Estado de Situación Financiera
Al 31 de diciembre de 2015
(Cifras expresadas en Quetzales)

Descripción	Saldo Total
Instalaciones técnicas, mobiliario y equipo y vehículos	167,545,333
Costo de operación y ventas	21,852,313
Gastos de administración	13,672,155
Inversiones temporales	66,080,000
Impuesto sobre la renta	5,846,633
Cuentas por cobrar	405,000
Inventario	355,000
Efectivo	3,000,000
Otras cuentas por cobrar	125,300
Impuestos por pagar	(1,425,386)
Provisiones Laborales	(350,250)
Proveedores	(655,250)
Otras cuentas por pagar	(835,650)
Capital	(3,000,000)
Ingresos y gastos financieros - netos	(3,874,044)
Reserva legal	(9,116,913)
Ingresos por capacidad	(66,852,944)
Ingresos por arrendamiento operativo	(16,713,236)
Depreciación acumulada	(33,481,535)
Utilidades retenidas	(32,542,493)
Ingresos diferido por arrendamiento operativo	(110,034,033)
	-
	Σ

PPC**A-9**


(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borraro (Revisor)



(f) Carlos López (Revisor segundo)

Papel de trabajo No.

CIO

Elaborado: ERL Fecha: 5-2-16

Revisado: SGB Fecha: 6-2-16

Conciliación de ingresos proporcionada por la administración:

Información extraída del libro de ventas del 1.1.2015 al 31.12.2015					
Mes	Notas de credito		Facturas		Total ingresos del mes
Enero	Q	(101,284)	Q	9,519,978	Q 9,418,694
Febrero	Q	(42,966)	Q	9,452,257	Q 9,409,291
Marzo	Q	(95,619)	Q	9,460,945	Q 9,365,326
Abril	Q	(37,361)	Q	5,781,487	Q 5,744,126
Mayo	Q	(462,531)	Q	5,565,338	Q 5,102,807
Junio	Q	(149,369)	Q	5,650,273	Q 5,500,904
Julio	Q	(202,630)	Q	8,120,469	Q 7,917,839
Agosto	Q	(243,309)	Q	6,094,975	Q 5,851,666
Septiembre	Q	(49,607)	Q	6,692,422	Q 6,642,815
Octubre	Q	(122,277)	Q	6,757,177	Q 6,634,900
Noviembre	Q	(64,163)	Q	6,336,532	Q 6,272,369
Diciembre	Q	(70,069)	Q	6,682,804	Q 6,612,735
	Q	(1,641,185.00)	Q	86,114,657.00	Q 84,473,472.00

Σ

Σ

Σ

PPC

Arrendamiento operativo facturado 2015

Q (17,620,527.00)

Arrendamiento operativo devengado 2015

Q 16,713,236.00

Q 83,566,181.00

Σ

A-10

A-9

Según Estados Financieros al 31.12.2015

No. De Cuenta	Nombre de cuenta	Al 31.12.2015	
10002955	Ingresos por capacidad	Q	66,852,945.00
10002956	Ingresos por arrendamiento operativo	Q	16,713,236.00
Total de ventas según balance de saldos		Q	83,566,181.00

Σ

Diferencia

BS

Σ

Q0

(f) Ernesto Lemus (Elaborador)

(f) Susselly Borraro (Revisor)

(f) Carlos López (Revisor segundo)

Resumen del libro de ventas:

Resumen de ventas mensuales

Mes	Notas de credito	Facturas	Total ingresos del mes
Enero	Q (101,284)	Q 9,519,978	Q 9,418,694
Febrero	Q (42,966)	Q 9,452,257	Q 9,409,291
Marzo	Q (95,619)	Q 9,460,945	Q 9,365,326
Abril	Q (37,361)	Q 5,781,487	Q 5,744,126
Mayo	Q (462,531)	Q 5,565,338	Q 5,102,807
Junio	Q (149,369)	Q 5,650,273	Q 5,500,904
Julio	Q (202,630)	Q 8,120,469	Q 7,917,839
Agosto	Q (243,309)	Q 6,094,975	Q 5,851,666
Septiembre	Q (49,607)	Q 6,692,422	Q 6,642,815
Octubre	Q (122,277)	Q 6,757,177	Q 6,634,900
Noviembre	Q (64,163)	Q 6,336,532	Q 6,272,369
Diciembre	Q (70,069)	Q 6,682,804	Q 6,612,735
	Q (1,641,185.00)	Q 86,114,657.00	Q 84,473,472.00

Σ

Σ

Σ

PPC

Resumen de ventas por división

Facturación por arrendamiento operativo	Q 17,620,527
Facturación por capacidad	Q 66,852,945
Total	Q 84,473,472

RRI

A-10

SM

RRI

**Resumen por documentos emitidos
Ingresos por arrendamiento operativo**

Número de facturas emitidas 300

Número de notas de crédito emitidas 0

Ingresos por capacidad

Número de facturas emitidas 850

Número de notas de crédito emitidas 32

(f) Susselly Borrayo (Elaborador)

(f) Carlos López (Revisor)

Resumen de reporte de ingresos

Se obtuvo el reporte total de ingresos por Q 19, 720, 527.00, de los cuales se listan a continuación las primeras 15 facturas y se incluye a manera de resumen la línea de facturas inmateriales que en su conjunto representan el 30% de lo facturado, para las cuales se observó su integridad.

PPC

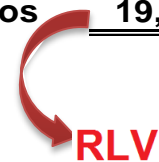
Resumen del reporte de ingresos por arrendamiento operativo					
No.	Fecha	Factura serie	Factura número	Cliente	Total Sin IVA Q
1	08-09-15	A1	8539	La señal, S.A.	4,000,000
2	01-10-15	A1	8716	Cablers de Guatemala, S.A.	1,880,000
3	01-10-15	A1	8718	Cablers de Guatemala, S.A.	1,500,000
4	08-08-15	A1	8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000
5	15-07-15	A1	7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,200,000
6	15-07-15	A1	7753	TV Guatemala, S.A.	1,200,000
7	08-09-15	A1	8540	TV Mexico, S.A.	1,100,000
8	07-07-15	A1	7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000
9	07-07-15	A1	7535	La comunicadora, S.A.	350,000
10	15-07-15	A1	7748	TV Guatemala, S.A.	250,000
11	08-08-15	A1	8133	TV Mexico, S.A.	200,000
12	07-07-15	A1	7533	Tu mejor comunicación, S.A.	150,000
13	02-07-15	A1	7410	TV Mexico, S.A.	125,000
14	02-07-15	A1	7409	TV Mexico, S.A.	60,000
15	02-07-15	A1	7413	La señal, S.A.	34,265
Otras facturas menores de Q. 30,000.00 individualmente					5,921,262

Total reporte de ingresos 19,720,527


(f) Ernesto Lemus (Elaborador)



(f) Susselly Borraro (Revisor)


Σ**RLV**


(f) Carlos López (Revisor segundo)

Empresa: Híper Mega Red Guatemala, S.A.

Período: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Cédula: criterios de selección de muestra

Selección de muestra con base al reporte de ingresos por arrendamiento operativo:

- a. Para la selección de la muestra de los procedimientos convenidos, se consideró el reporte de ingresos por arrendamiento operativo.
- b. Tomando en consideración la población de 300 facturas por arrendamiento operativo, de acuerdo al libro de ventas, de las cuales 15 facturas representan el

No.	Fecha	Factura Serie	Factura Número	Cliente	Total Sin IVA Q
1	08-09-15	A1	8539	La señal, S.A.	4,000,000
2	01-10-15	A1	8716	Cablers de Guatemala, S.A.	1,880,000
3	01-10-15	A1	8718	Cablers de Guatemala, S.A.	1,500,000
4	08-08-15	A1	8124	La comunicadora, S.A.	1,200,000
5	15-07-15	A1	7750	Tu mejor comunicación, S.A.	1,200,000
6	15-07-15	A1	7753	TV Guatemala, S.A.	1,200,000
7	08-09-15	A1	8540	TV Mexico, S.A.	1,100,000
8	07-07-15	A1	7540	Tu mejor comunicación, S.A.	550,000
9	07-07-15	A1	7535	La comunicadora, S.A.	350,000
10	15-07-15	A1	7748	TV Guatemala, S.A.	250,000
11	08-08-15	A1	8133	TV Mexico, S.A.	200,000
12	07-07-15	A1	7533	Tu mejor comunicación, S.A.	150,000
13	02-07-15	A1	7410	TV Mexico, S.A.	125,000
14	02-07-15	A1	7409	TV Mexico, S.A.	60,000
15	02-07-15	A1	7413	La señal, S.A.	34,265
Otras facturas menores de Q. 30,000.00 individualmente					5,921,262

PPC

Total reporte de ingresos 19,720,527

RLV

	Σ	
Total 15 primeras facturas	13,799,265	70%
Total 285 facturas	5,921,262	30%
Total reporte de ingresos	19,720,527	100%
	Σ	Σ



(f) Susselly Borrayo (Elaborador)



(f) Carlos López (Revisor)

Híper Mega Red Guatemala, S.A.

**Procedimientos Previamente Acordados
Sobre ingresos e ingresos e ingresos diferidos generados por el
arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones para el
año terminado al 31 de diciembre de 2015.**

4.22 Informe de hallazgos

Guatemala, 24 de febrero de 2016

Licenciado

Guillermo Monroy

Gerente de País

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Ciudad

Hemos realizado los procedimientos acordados con ustedes y enumerados en Anexo I con relación a la validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015. La Administración de Híper Mega Red Guatemala, S. A. es responsable de la integridad, exactitud, y consistencia de los registros contables y la información que nos será suministrada relativos al rubro de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015. Nuestro compromiso se llevó a cabo de conformidad con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados 4400, compromisos para realizar procedimientos convenidos en relación con información financiera. Los procedimientos se realizaron únicamente para efectuar validar la exactitud, totalidad, ocurrencia, corte y presentación de la información financiera, tomando como base las fuentes siguientes de cada período:

- Balances de saldos
- Informe de auditoría emitidos por auditores externos
- Reporte detallado de ingresos de arrendamiento operativo
- Libro de ventas
- Contratos base
- Actas de aceptación
- Facturación emitida

Presentamos el detalle de los procedimientos efectuados y los resultados de éstos en el documento adjunto.

Debido a que los procedimientos anteriores no constituyen una auditoría o una revisión de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, no expresamos ninguna seguridad con relación a la validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015.

Si se hubiesen aplicado procedimientos adicionales o de haberse realizado una auditoría o revisión de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, otros asuntos podrían haber llegado a nuestra atención que habrían sido informados a ustedes.

Nuestro informe es únicamente para el propósito expuesto en el primer párrafo de este informe y para su información y no debe ser utilizado para ningún otro propósito o ser distribuido a otras partes. Este informe se refiere exclusivamente a las cuentas y partidas especificadas anteriormente y no se extiende a ningún estado financiero de Híper Mega Red Guatemala, S. A., tomado en su conjunto.



Lic. Carlos Fernando López Chan
Contador Público y Auditor
Socio Fundador
Colegiado Número 6310

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015

Cifras expresadas en Quetzales

Procedimientos convenidos	Resultados obtenidos	Ref.
1. Comparar el total de los ingresos por división según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por auditoría externa.	No se identificaron diferencias entre el total de los ingresos por división según los balances de saldos con el informe de auditoría del año respectivo emitido por auditoría externa.	A-1
2. Comparar el total de los ingresos por división de arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicación según los balances de saldos con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones.	No se determinaron diferencias entre el total de los ingresos por división de arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicación según los balances de saldos con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de la infraestructura de telecomunicaciones	A-2
3. Comparar la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones con el libro de ventas del año respectivo.	No se determinaron diferencias la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones con el libro de ventas del año respectivo.	A-3
4. Comparar el libro de ventas del año respectivo con el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.	No se determinaron diferencias entre el libro de ventas y el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones al 31 de diciembre de 2015.	A-4

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015

Cifras expresadas en Quetzales

Procedimientos convenidos	Resultados obtenidos	Ref.
<p>5. Con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones se determinará una muestra de 15 facturas, las cuales equivalen al 70% del total de ingresos por arrendamiento operativo facturados del período 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que corresponda al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ingresos.</p>	<p>No se identificaron excepciones durante la prueba de atributos realizada.</p>	<p>A-5</p>
<p>6. Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán los contratos base que originan la facturación y se confirmará que estos se encuentren apropiadamente firmados, que el plazo, la fecha de inicio de vigencia del contrato, distancias en kilómetros, descripción del activo en arrendamiento operativo y arrendatario sean los mismos que los contenidos en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.</p>	<p>Se identificó un contrato que se encontraba sin firmas de ninguna de las partes involucradas. Se procedió a realizar indagaciones con el Gerente Jurídico quien indico que se tiene planeada la firma para finales del año 2016.</p>	<p>A-6</p>

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015

Cifras expresadas en Quetzales

Procedimientos convenidos	Resultados obtenidos	Ref.
<p>7. Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán las actas de aceptación de la autorización de la emisión de facturación y se confirmará que estas existan, se encuentren apropiadamente firmadas, que el nombre y número de cliente, la fecha de inicio del arrendamiento del tramo, descripción del arrendamiento operativo y distancias en kilómetros sean las mismas que las indicadas en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. Además se realizará cálculo de monto a facturar con base a la distancia acordada y precio en contrato base, el cual se comparará contra total de factura de acuerdo al reporte de ingresos.</p>	<p>Se identificó un acta de aceptación que se encontraba sin firmas de ninguna de las partes involucradas. Se procedió a realizar indagaciones con el Gerente Jurídico quien indico que se tiene planeada la firma para finales del año 2016.</p>	<p>A-7</p>
<p>8. Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se comparará el total facturado y el total del reporte de ingresos, además se inspeccionará el cobro posterior de las facturas, examinando la documentación de soporte del cobro y su ingreso a la cuenta bancaria 1-801-775569 mediante cotejo de estado de cuenta bancario generado directamente de la banca virtual.</p>	<p>Se identificó una factura No. 7535 no cobrada a la fecha de la revisión, con más de 90 días desde su emisión, excediendo la política de crédito de 60 días plazo desde la emisión. De acuerdo a indagaciones con Gerencia Financiera, el cliente La Comunicadora, S.A. con anterioridad a presentado retrasos en los pagos, por lo que no se ha iniciado gestiones de cobro.</p>	<p>A-8</p>

Híper Mega Red Guatemala, S. A.

Validación de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones por el año terminado al 31 de diciembre de 2015

Cifras expresadas en Quetzales

Procedimientos convenidos	Resultados obtenidos	Ref.
<p>9. Con base al reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, se realizará recálculo de los devengos realizados durante el período respectivo, el total del recálculo del período correspondiente se comparara con la conciliación de ingresos generados por el arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.</p>	<p>Como resultado del cálculo realizado no se identificaron errores materiales a reportar.</p>	<p>A-9</p>
<p>10. Con base al libro de ventas del año respectivo se seleccionará una muestra de 15 documentos excluidos del reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que sean de diferente naturaleza al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ventas.</p>	<p>Se identificaron documentos de soporte no apropiadamente organizados y archivados por el departamento de contabilidad.</p>	<p>A-10</p>

4.23 Carta de recomendaciones

Guatemala, 24 de febrero de 2016

Junta Directiva Híper Mega Red Guatemala, S. A.

A continuación listamos una serie con un plan de acción propuesto por cada hallazgo detectado durante la realización del trabajo con procedimientos convenidos al área de ingresos e ingresos diferidos:

Procedimiento realizado	Plan de acción
<p><u>Procedimiento convenido No. 6</u></p> <p>Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán los contratos base que originan la facturación y se confirmará que estos se encuentren apropiadamente firmados, que el plazo, la fecha de inicio de vigencia del contrato, distancias en kilómetros, descripción del activo en arrendamiento operativo y arrendatario sean los mismos que los contenidos en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones.</p>	<p>Hallazgo: durante los procedimientos de auditoría realizados se identificaron contratos, correspondientes al marco de referencia del reconocimiento del ingreso generado por arrendamiento operativo, los cuales no se encontraban apropiadamente firmados.</p> <p>Causa: falta de conocimientos por parte de los analistas contables con relación al ingreso de partidas de diario.</p> <p>Efecto: no se consideró un impacto en las cifras financieras; sin embargo, en el caso de que la compañía posea partidas de diario sin documentación de soporte adecuado, existe la posibilidad de que se registren transacciones incorrectas ya sea por fraude o error.</p> <p>Recomendación: implementar en coordinación con el Contador General y aprobado por la Gerencia Financiera, un canal de comunicación formal que permita informar de forma mensual al personal involucrado en el proceso de entradas de diario, las cuales incluyan dentro de los temas a tratar la importancia de la documentación de soporte en el ingreso de partidas de diario, los hallazgos identificados por el Contador General o reportados por Auditoría Interna y los procedimientos a realizarse por el personal involucrado en ingreso de partidas de diario al momento de identificar una excepción.</p>

Procedimiento realizado	Plan de acción
<p><u>Procedimiento convenido No.7</u></p> <p>Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se inspeccionarán las actas de aceptación de la autorización de la emisión de facturación y se confirmará que estas existan, se encuentren apropiadamente firmadas, que el nombre y número de cliente, la fecha de inicio del arrendamiento del tramo, descripción del arrendamiento operativo y distancias en kilómetros sean las mismas que las indicadas en el reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones. Además se realizará cálculo de monto a facturar con base a la distancia acordada y precio en contrato base, el cual se comparará contra total de factura de acuerdo al reporte de ingresos.</p>	<p>Hallazgo: se identificaron actas de aceptación que indican el inicio del reconocimiento del ingreso generado por arrendamiento operativo, que no se encontraban apropiadamente firmadas.</p> <p>Causa: descoordinación y falta de seguimiento en la gestión de firma de contratos y actas por parte del personal involucrado.</p> <p>Efecto: no se consideró un impacto en las cifras financieras; sin embargo, este tipo de excepción puede generar efectos en los estados financieros, debido a que las actas de aceptación son lo que da inicio al reconocimiento de ingreso y un acta de aceptación ingresada con fecha incorrecta en el sistema puede representar un riesgo de corte y de totalidad en los ingresos.</p> <p>Recomendación: implementar por parte del Gerente Jurídico, Gerente de Desarrollo de Red, Gerente de Operación y Mantenimiento, y aprobado por la Gerencia General, un programa de reuniones que incluya una calendarización de forma anual sobre los proyectos a realizarse durante el año, con el objetivo de obtener de manera oportuna las firmas requeridas en actas y contratos. Dicho programa debe ser comunicado al resto de gerencias, al ser este aprobado por la Gerencia General, con el objetivo de que cada una de estas planifique sus actividades del año a manera que se puedan coordinar reuniones para firmas de documentos.</p>

Procedimiento realizado	Plan de acción
<p><u>Procedimiento convenido No. 8</u></p> <p>Con base a la muestra de 15 facturas seleccionadas, se comparará el total facturado y el total del reporte de ingresos, además se inspeccionará el cobro posterior de las facturas, examinando la documentación de soporte del cobro y su ingreso a la cuenta bancaria 1-801-775569 mediante cotejo de estado de cuenta bancario generado directamente de la banca virtual.</p>	<p>Hallazgo: se identificó una factura No. 7535 no cobrada a la fecha de la revisión, con más de 90 días desde su emisión, excediendo la política de crédito de 60 días plazo desde la emisión.</p> <p>Causa: falta de un adecuado control y gestión de cobros, derivado de que el cobro de la factura a la fecha de la revisión no se encontraba en proceso de cobro.</p> <p>Efecto: no se consideró un impacto en las cifras financieras debido a que estas se encuentran en gestión de cobro por parte del departamento jurídico; sin embargo, debido a que la empresa realiza ventas anticipadas con el objetivo de obtener flujos de efectivo, al mantener cuentas por cobrar superiores a 60 días, la razón de la venta anticipada no se cumple y esto representa reducción en utilidades, tomando en consideración que la compañía ofrece precios más bajos por venta anticipada.</p> <p>Recomendación: implementación de una revisión mensual de la cartera de cuentas por cobrar por parte del Contador General y la Gerencia Financiera con el objetivo de identificar e iniciar la gestión de cobro de facturas al finalizar su vencimiento.</p>

Procedimiento realizado	Plan de acción
<p><u>Procedimiento convenido No. 10</u></p> <p>Con base al libro de ventas del año respectivo se seleccionará una muestra de 15 documentos excluidos del reporte detallado de ingresos por arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones y se inspeccionará el documento con el objetivo de confirmar que sean de diferente naturaleza al arrendamiento operativo de infraestructura de telecomunicaciones, conste de documentación de soporte valida, corresponda al período respectivo, que la fecha de factura, el número de serie y número de factura en el documento físico sean los mismos que en el reporte de ventas.</p>	<p>Hallazgo: se identificaron documentos de soporte no apropiadamente organizados y archivados por el departamento de contabilidad.</p> <p>Causa: falta de coordinación y organización en el registro y archivo de documentos.</p> <p>Efecto: no se consideró un impacto en las cifras financieras, debido a que luego de esfuerzos por la administración se ubicaron los documentos; sin embargo, esta situación representa un riesgo de reconocimiento de ingresos y de incumplimiento con la legislación local, debido que en caso se extravíe la documentación, el registro contable no tendría soporte valido y sería reversado y sancionado por la Superintendencia de Administración Tributaria.</p> <p>Recomendación: implementar en coordinación con el Contador General y aprobado por la Gerencia Financiera, revisiones mensuales a través de muestreo sobre el total de entradas de diario ingresadas en el mes, con el objetivo de identificar y tomar acciones con base a excepciones de acuerdo a su manual de procedimientos sobre la documentación de soporte de cada registro contable el llevar el control sobre las entradas contables.</p>

Lo descrito anteriormente es una propuesta con base a nuestra experiencia profesional y que consideramos de acuerdo a la información que tenemos sobre este rubro en su empresa se adapta a las necesidades para fortalecer el control interno sobre el área de ingresos e ingresos diferidos generados por el arrendamiento de infraestructura de telecomunicaciones.



Lic. Carlos Fernando López Chan

Socio Fundador

Contador Público y Auditor

Colegiado Número 6310

CONCLUSIONES

1. La hipótesis relacionada a la generación de estados financieros con información financiera no razonable, ocasionada por el inadecuado reconocimiento de ingresos e ingresos diferidos, fue probada. Esto debido a que como resultado del procedimiento convenido número seis del caso práctico, los procedimientos de auditoría realizados identificaron contratos, correspondientes al marco de referencia del reconocimiento del ingreso generado por arrendamiento operativo, los cuales no se encontraban apropiadamente firmados. En el caso de que la compañía posea partidas de diario sin documentación de soporte adecuado, existe la posibilidad de que se registren transacciones incorrectas ya sea por fraude o error.
2. La hipótesis relacionada a la generación de estados financieros con información financiera no razonable, ocasionada por el inadecuado reconocimiento de ingresos e ingresos diferidos, fue probada en segunda oportunidad. Esto debido a que como resultado del procedimiento convenido número siete del caso práctico, se identificaron actas de aceptación que indican el inicio del reconocimiento del ingreso generado por arrendamiento operativo, que no se encontraban apropiadamente firmadas. Este tipo de excepción puede generar efectos en los estados financieros, debido a que las actas de aceptación son lo que da inicio al reconocimiento de ingreso y un acta de aceptación ingresada con fecha incorrecta en el sistema puede representar un riesgo de corte y de totalidad en los ingresos.
3. La hipótesis relacionada al impacto negativo en la toma de decisiones, ocasionado por el inadecuado reconocimiento de ingresos e ingresos diferidos, fue probada. Esto a través del trabajo realizado en el procedimiento convenido número ocho del caso práctico, en donde se identificaron cuentas por cobrar con antigüedad superiores a al máximo permitido en la política contable de la compañía, al suceder esto el objetivo principal del ingreso diferido, el cual es obtener flujos de efectivo no se cumple.

4. La hipótesis relacionada al incumplimiento en el pago del impuesto sobre la renta, ocasionado por un inadecuado reconocimiento de ingresos, fue probada. Esto a través del procedimiento convenido número diez del caso práctico, en donde se identificaron documentos de soporte no apropiadamente organizados y archivados por el departamento de contabilidad. Esta situación representa un riesgo de reconocimiento de ingresos y de incumplimiento con la legislación local.

RECOMENDACIONES

1. Implementar en coordinación con el Contador General y aprobado por la Gerencia Financiera, un canal de comunicación formal que permita informar de forma mensual al personal involucrado en el proceso de entradas de diario, las cuales incluyan dentro de los temas a tratar la importancia de la documentación de soporte en el ingreso de partidas de diario, los hallazgos identificados por el Contador General o reportados por Auditoría Interna y los procedimientos a realizarse por el personal involucrado en ingreso de partidas de diario al momento de identificar una excepción.
2. Implementar por parte del Gerente Jurídico, Gerente de Desarrollo de Red, Gerente de Operación y Mantenimiento y aprobado por la Gerencia General, un programa de reuniones que incluya una calendarización de forma anual sobre los proyectos a realizarse durante el año, con el objetivo de obtener de manera oportuna las firmas requeridas en actas y contratos. Dicho programa debe ser comunicado al resto de gerencias, al ser este aprobado por la Gerencia General, con el objetivo de que cada una de estas planifique sus actividades del año a manera que se puedan coordinar reuniones para firmas de documentos.
3. Implementación de una revisión mensual de la cartera de cuentas por cobrar por parte del Contador General y la Gerencia Financiera con el objetivo de identificar y tomar la decisión de clasificar como perdida las cuentas malas, de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES).
4. Implementar en coordinación con el Contador General y aprobado por la Gerencia Financiera, revisiones mensuales a través de muestreo sobre el total de entradas de diario ingresadas en el mes, con el objetivo de identificar y tomar acciones con base a excepciones de acuerdo a su manual de procedimientos sobre la documentación de soporte de cada registro contable el llevar el control sobre las entradas contables.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alfaro, Josep. Pina, Monserrat. La Empresa y la Administración. 8va Edición. España. Editorial Mc Graw Hill, 2015. 320 Páginas.
2. Chiavenato, Idalberto. Introducción a la Teoría General de la Administración. 5ta Edición. España. Editorial Mc Graw Hill, 2012. 550 Páginas.
3. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. Procedimientos de Auditoría boletín 5010. Edición 2011. 5 páginas.
4. Comité Internacional de Práctica de Auditoría-Normas Internacionales de Auditoría-Edición 2014- Traducción del Instituto Mexicano de Contadores Públicos- Tomo I-975 Páginas
5. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio de Guatemala (y sus reformas), Decreto Número 2-70, Guatemala 2002.
6. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Alianzas para el Desarrollo de Infraestructura Económica, Decreto 16-2010, Guatemala 2010.
8. Congreso de la República de Guatemala, Ley General de Telecomunicaciones, Decreto 94-96, Guatemala 2006.
9. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento. Norma Internacional sobre Control De Calidad 1. Edición 2009. 59 páginas.
10. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). Edición 2009. 230 páginas.

11. Constitución Política de la República de Guatemala, emitida por la Asamblea Nacional Constituyente el 31 de mayo de 1985 y reformada por Acuerdo Legislativo 18-93 del 17 de noviembre de 1993, aprobado en consulta popular.
12. Federación Internacional de Contadores. Norma Internacional sobre Servicios Afines (NISA) 4400. Edición 2010. 18 páginas.
13. Meigs, Robert F. y Walter B. Meigs. Contabilidad, La base para decisiones gerenciales. Octava Edición. Mc Graw Hill, Mexico, 2012
14. Otero, Andrés. Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los Criterios Contables Específicos para Micro Empresas. Quinta Edición, España. Editorial Paraninfo, 2008. 260 páginas.
15. Perdomo Salguero, Mario Leonel. Contabilidad I Con Base en NIC. / Guatemala: Ediciones Contables, Administrativas –ECA-, 2005. – 159 Páginas
16. Pérez Orozco, Gilberto Rolando –Auditoría I Normas y Procedimientos – Guatemala, Impresos Industriales, S.A., Segunda Edición –2008 -105 Páginas.
17. Pérez Orozco, Gilberto Rolando –Auditoría II Normas y Procedimientos – Guatemala, Impresos Industriales, S.A., Segunda Edición –2008 -190 Páginas.
18. Roldan de Morales, Zoila Esperanza –Auditoría de una Empresa Comercial, Pasivos, Patrimonios y Resultados –Guatemala, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Primera Edición –2010 –Tomos I, II y III.
19. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique –Flujo de Efectivo –Guatemala, Ediciones Alenro, Sexta Edición –2015 -75 páginas.
20. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública y Auditoría –Material de Apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis –Guatemala: Departamento de Supervisión de Tesis -2012 -67 páginas.

WEBGRAFÍA

21. Auditoría. Consultado el 6 de Abril de 2016. <http://aaahq.org/>
22. Concepto y clasificación de gastos e ingresos. Consultado el 22 de febrero de 2016. <http://ciberconta.unizar.es/leccion/cf016/100.HTM>
23. Definición de lucro - Qué es, Significado y Concepto. Consultado el 22 de febrero de 2016. <http://definicion.de/lucro/#ixzz3ZKUvBnSR>
24. Empresa. Consultado el 22 de febrero de 2016.
<http://es.thefreedictionary.com/empresa>
25. Procedimientos de auditoría. Consultado 23 de febrero de 2016. Públicos.
<http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse100.html>
26. Real Academia Española. (2012). Diccionario de la lengua española (22.a ed.). Consultado el 22 de febrero de 2016.
<http://lema.rae.es/drae/srv/search?key=reconocimiento>
27. Riesgo. Consultado el 23 de febrero de 2016.
http://www.ciifen.org/index.php?option=com_content&view=category&id=84&layout=blog&Itemid=111&lang=es
28. Telecomunicación. Consultado el 26 de febrero de 2016.
<http://es.thefreedictionary.com/empresa>
29. Tipos de empresas. Consultado el 26 de febrero de 2016.
<http://www.tiposde.org/empresas-y-negocios/4-tipos-de-empresas/#ixzz3XumOFEmG>