

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"EVALUACIÓN DE LOS EFECTOS FINANCIEROS DEL RECONOCIMIENTO
DE LOS INGRESOS DE ACUERDO A LA NORMA INTERNACIONAL DE
INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS
ENTIDADES, EN UNA COMPAÑÍA COMERCIALIZADORA DE
VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

MILVIA LILY GARCÍA ALVARADO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, AGOSTO DE 2017

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P.C. Mario Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Matemática-Estadística	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Contabilidad	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Auditoría	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. MSc Jorge Alberto Trujillo Corzo
Secretario	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Examinador	Dr. Manuel Alberto Selva Rodas

Guatemala 7 de julio de 2016

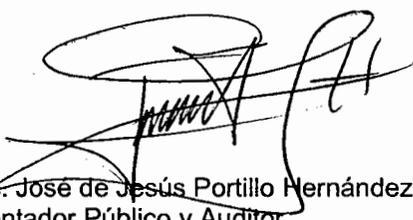
Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con el dictamen DIC- AUD 167-2015, emitido por la decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del estudiante **Milvia Lily García Alvarado**, para la presentación del trabajo de tesis titulado: **“EVALUACIÓN DE LOS EFECTOS FINANCIEROS DEL RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS DE ACUERDO A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA COMPAÑÍA COMERCIALIZADORA DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO”**, me permito informa que he procedido a revisar el contenido de dicho trabajo, el cual constituye una fuente de información útil para estudiantes y profesionales, especialmente en lo referente al tema.

El trabajo de tesis presentado fue desarrollado con los requisitos profesionales exigidos por la facultad, por lo cual recomiendo para que sea discutido en el Examen Privado de Tesis del estudiante García Alvarado, previo a optar al título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 4938

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

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA



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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,
ONCE DE AGOSTO DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.1, del Acta 12-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 12 de julio de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 104-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 19 de mayo de 2017 y el trabajo de Tesis denominado: "EVALUACIÓN DE LOS EFECTOS FINANCIEROS DEL RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS DE ACUERDO A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA COMPAÑÍA COMERCIALIZADORA DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO", que para su graduación profesional presentó la estudiante **MILVIA LILY GARCÍA ALVARADO**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. CARLOS ALBERTO HERNÁNDEZ GALVEZ
DECANO EN FUNCIONES



m.ch

DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser el dador de la vida y porque toda buena dádiva y todo don perfecto descende de lo alto, del Padre de las luces, en el cual no hay mudanzas, ni sombra de variación.
- A MIS PADRES:** Florencio García y María Dalila Alvarado por que hicieron todo en la vida para que yo lograra mis metas, por motivarme y darme la mano cuando sentía que se terminaba el camino.
- A MI ESPOSO:** Ramiro Marroquín, por su amor y comprensión, por apoyarme en todo momento, gracias por estar siempre a mi lado.
- A MIS HIJOS:** Pablo Sebastián y Amy Rocío, por ser el motor que me inspira cada día a ser mejor, que este triunfo sea un ejemplo a seguir.
- A MIS HERMANAS:** Enniz y Eunice, por apoyarme en todo momento y por todas las experiencias inolvidables de nuestra vida.
- A MIS SOBRINOS:** Velveth, Sergio y Jairo, con todo mi amor.
- A MIS AMIGOS Y
COMPAÑEROS:** Con mucho cariño

AGRADECIMIENTOS:

- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala
- A:** La Facultad de Ciencias Económicas
- A:** Lic. José de Jesús Portillo Hernández

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

i

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE COMPAÑÍAS COMERCIALIZADORAS DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTES PESADOS

1.1	Definición de empresa	1
1.2	Definición de empresa que comercializa vehículos de transporte pesado en Guatemala	1
1.3	Elementos	2
1.4	Fines	3
1.5	Clasificación de empresa	4
1.5.1	Según su actividad	4
1.5.2	Según su procedencia de capital	4
1.5.3	Según su ámbito de operaciones	5
1.6	Definición vehículos pesados	5
1.7	Forma de organización	6
1.7.1	Sociedad anónima	7
1.8	Cumplimiento tributario	7
1.8.1	Código Tributario, Decreto 6-91	7
1.8.2	Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012	7
1.8.3	Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y sus Reformas	11
1.8.4	Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008	11
1.9	Inscripción al Instituto Guatemalteco de Seguridad Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala, e Instituto Técnico de Capacitación	12
1.10	Normativa de la Ley del Lavado de Dinero y otros activos	14
1.11	Las empresas que se dedican a compraventa de vehículos automotores, terrestres, marítimos y aéreos como personas obligadas.	16
1.12	Antecedentes del uso de los transportes	21
1.13	Clasificación de los medios de transporte	22

CAPÍTULO II
RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS INGRESOS
POR VENTA DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO

2.1	Definiciones	25
2.1.1	Definición de los ingresos de actividades ordinarios	25
2.1.2	Definiciones de valor razonable	26
2.2	Reconocimiento de los ingresos	27
2.2.1	Medición de los ingresos	27
2.2.2	Identificación de los ingresos	29
2.2.3	Pago diferido	30
2.3	Ingresos según la Ley del Impuesto al Valor Agregado	31
2.4	Alcance de la sección 23 de la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes)	32
2.4.1	Intercambio de bienes y servicios	33
2.4.2	Venta de bienes	34
2.4.3	Prestación de servicios	34
2.5	Cuentas que se relacionan con los ingresos de actividades ordinarias	36
2.5.1	Cuentas por cobrar (clientes)	37
2.5.2	Caja y Bancos	37
2.5.3	Anticipo de clientes	37
2.5.4	Devoluciones y rebajas sobre ventas	37
2.5.5	Impuesto al Valor Agregado (IVA) débito	37
2.5.6	Estimación para cuentas incobrables	37
2.5.7	Costo de ventas	38
2.6	Información a revelar sobre los ingresos de actividades ordinarias	38

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL SOBRE TRABAJOS PARA ATESTIGUAR DIFERENTES DE AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN HISTÓRICA

3.1	El Contador Público y Auditor	39
3.2	Marco Internacional de rereferencia de trabajos para atestiguar	40
3.3	Diferencias entre trabajos para atestiguar con seguridad razonable y trabajos para atestiguar con seguridad limitada	43
3.4	Procedimientos de compilación de la evidencia	44
3.5	El informe de atestiguar	45
3.6	Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000	48
3.7	Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica	48
3.8	Solicitud de servicios profesionales	57
3.9	Términos de referencia del trabajo a realizar	59
3.10	Acuerdo sobre términos del trabajo	61
3.11	Evaluación de lo apropiado del asunto principal	65
3.12	Contenido del informe de atestiguar	66
3.13	Carta de representaciones	68

CAPÍTULO IV

EVALUACIÓN DE LOS EFECTOS FINANCIEROS DEL RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS DE ACUERDO A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN UNA COMPAÑÍA COMERCIALIZADORA DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO (CASO PRÁCTICO)

4.1	Información de la empresa	69
4.2	Información para el caso práctico	71
4.3	Desarrollo del caso práctico	71
4.4	Solicitud de servicios profesionales	72

4.5	Términos de referencia del trabajo a realizar	73
4.6	Proceso de aceptación del cliente	74
4.7	Propuesta de servicios profesionales	76
4.8	Carta de contratación	79
4.9	Evaluación de lo apropiado del asunto principal	82
4.10	Memorandum de planificación	83
4.11	Índice de papeles de trabajo	86
4.12	Estados financieros aplicando base fiscal	87
4.13	Estados financieros aplicando la Norma de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) en el reconocimiento de los ingresos	89
4.14	Detalle de registros contables originales	91
4.15	Detalle de ajustes efectuados	92
4.16	Confrmación de independencia	93
4.17	Presupuesto de horas y responsabilidades	97
4.18	Entendimiento de la Compañía y su ambiente	99
4.19	Reuniones iniciales con personal clave	103
4.20	Importancia Relativa	105
4.21	Procedimientos de evaluación de riesgos	106
4.22	Programa de trabajo a realizar	109
4.23	Cédula centralizadora de Estado de Situación Financiera	110
4.24	Cédula centralizadora de Estado de Resultados	112
4.25	Sumaria de ingresos	113
4.26	Cuestionario de control interno ciclo de ingresos	114
4.27	Conciliación de Ingresos	116
4.28	Prueba de evidencia de entrega de Vehículos	118
4.29	Prueba de corte de ventas	119
4.30	Determinación de ajustes a los ingresos	120
4.31	Determinación de ajustes al costo de ventas	120
4.32	Comparación de ajustes efectuados por la compañía Vrs el resultado de procedimientos efectuados	121
4.33	Determinación de nuevos saldos antes del cálculo del Impuesto sobre la Renta Diferido	122
4.34	Cálculo del Impuesto sobre la Renta Diferido Informe sobre la evaluación de los efectos financieros	123
4.35	Análisis de los resultados obtenidos y ajuste sugerido por Auditoría	124
4.36	Cédula de marcas de auditoría	125

4.37	Informe sobre la evaluación de los efectos financieros de la aplicación de NIIF para las pymes en el reconocimiento de los ingresos	126
4.38	Carta de representaciones de la administración	129
	CONCLUSIONES	131
	RECOMENDACIONES	132
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	133

INTRODUCCIÓN

Para todas las compañías que comercializan vehículos pesados la finalidad es el lucro, por lo que el rubro de ingresos es el más importante reportado en los estados financieros, entre mayores sean los ingresos por venta de bienes y servicios, mayor es el crecimiento de la compañía, siempre y cuando el costo sea menor.

Una de las principales preocupaciones en la contabilización de los ingresos ordinarios es determinar cuándo se deben reconocer financieramente. Los ingresos se deben reconocer cuando es probable que futuros beneficios económicos fluyan a la empresa y estos beneficios puedan ser valorados con fiabilidad.

Durante años los servicios profesionales que proporciona la contaduría pública y auditoría se vieron por lo general muy limitados a expresar una opinión sobre los estados financieros sobre la base de una auditoría practicada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas; sin embargo, los Contadores Públicos y Auditores cada vez con mayor frecuencia han sido requeridos para proporcionar seguridad sobre las aseveraciones o afirmaciones que hace la administración de una compañía, las cuales son diferentes a las contenidas en los estados financieros.

En respuesta a tales necesidades, los Contadores Públicos y Auditores han sido capaces de aplicar a esos servicios profesionales los conceptos básicos subyacentes en las Normas Internacionales de Auditoría, debido a ello se ha hecho necesario emitir normas que rigen el trabajo del profesional en auditoría, en este sentido la Federación Internacionales de Contadores (IFAC) emitió la Norma de Trabajo para atestiguar No 3000.

Por lo descrito anteriormente, se presenta el trabajo de tesis denominado “Evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en una Compañía Comercializadora de Vehículos de Transporte Pesado”, expuesto en cuatro capítulos.

El capítulo I se refiere al marco teórico de la investigación en este se describen las generalidades y los conceptos básicos relacionados con la empresa que se dedica a la comercialización de vehículos de transporte pesado en Guatemala. En el capítulo II se resumen los conceptos, formas del conocimiento y medición de los ingresos por venta de vehículos de transporte pesado en Guatemala.

En el capítulo III se describe al Contador Público y Auditor en la aplicación de la Norma Internacional sobre Trabajos para Atestiguar, términos del trabajo, documentación del trabajo, evidencia y el informe como resultado final.

Y por último, el capítulo IV, describe el caso práctico en el cual se muestran los lineamientos que debe seguirse al realizar evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de ingresos, de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes), en una Compañía Comercializadora de Vehículos de Transporte Pesado.

Finalmente se presentan las conclusiones con sus respectivas recomendaciones relacionadas con el desarrollo de la tesis; asimismo se detallan las referencias bibliográficas utilizadas en su desarrollo.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE COMPAÑÍAS COMERCIALIZADORAS DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTES PESADOS

1.1 Definición de empresa

“Es una compañía integrada por capital de trabajo dedicada a actividades mercantiles. Generalmente adopta una forma de organización, y sus directores o administradores toman las decisiones sobre la forma de invertir en las mismas y como se financiarán sus actividades, con la finalidad de aprovechar al máximo los recursos y lograr sus metas de utilidad o rendimiento” (1:6)

Una empresa es un sistema que interacciona con su entorno, materializando una idea, de forma planificada, dando satisfacción a unas demandas y deseos de clientes, a través de una actividad económica y su finalidad principal es obtener utilidades a través de su participación en el mercado por venta de bienes y prestación de servicios técnicos o profesionales, y está compuesta por elementos necesarios para su funcionamiento, los cuales se describen a continuación:

- Recursos humanos
- Recursos materiales
- Recursos monetarios
- Recursos técnicos y tecnológicos

1.2 Definición de empresa que comercializa vehículos de transportes pesados en Guatemala.

En la actualidad las compañías para transportar sus productos, materias primas o cualquier producto del giro de su negocio, utilizan el transporte pesado con el fin de obtener mayor eficiencia operativa, reducción de costos e incrementar la

capacidad de distribución de sus productos, por tal razón actualmente existen varias compañías que se dedican a la comercialización de todo tipo de transporte pesado de marcas reconocidas a nivel internacional y cuentan con el respaldo de su casa matriz.

Entre las cuales se mencionan las siguientes empresas:

- a) Motores Hino de Guatemala, S. A.
- b) Jac de Guatemala, S. A.
- c) International Guatemala, S. A.
- d) Camiones Mercedes Benz de Guatemala, S. A.
- e) Excel Automotriz, S. A.
- f) Hyundai de Guatemala, S. A.
- g) Distribuidora de Automóviles, S. A.

1.3 Elementos

Se consideran elementos de la empresa comercializadora de vehículos pesados en Guatemala, todos aquellos factores tanto internos como externos, que influyen directa o indirectamente en su funcionamiento. Los principales elementos de la empresa son los siguientes:

a) Empresario

Es la persona o grupo de personas encargadas de gobernar, dirigir y tomar las decisiones importantes y lograr el objetivo primordial que es obtener utilidades por medio de las ventas de camiones de diferentes tipos de toneladas y diferentes marcas que comercializa actualmente.

b) Empleados

Es el conjunto de personas con diferentes capacidades técnicas /profesionales que disponen de fuerza laboral en la empresa, por lo cual perciben un salario o sueldo y otros beneficios de ley.

c) Maquinaria y equipo

Es el conjunto de maquinarias y grúas que se utilizan para el ensamblado de las carrocerías de los camiones según las necesidades de sus clientes.

d) Proveedores

Son personas o empresas que proporcionan los bienes y servicios necesarios para que la empresa pueda llevar a cabo el ensamblado de los camiones y poder comercializarlo.

d) Clientes

Son personas o empresas privadas, mixtas o públicas que constituyen la cartera que demanda los tipos y modelos de camiones que comercializa la empresa.

1.4 Fines

En una empresa que comercializa vehículos pesados en Guatemala, su finalidad primordial es obtener utilidades por medio de venta de sus vehículos pesados a sus clientes que son comercializadoras, distribuidoras y que prestan servicios de transportes pesados.

a) Fines económicos

Las empresas comercializan vehículos pesados para satisfacer las necesidades de la sociedad, por medio de la venta de sus diferentes tipos de vehículos obtienen beneficios económicos brutos por cuenta propia.

b) Fines sociales

Contribuir al desarrollo de la sociedad y la industria mejorando la eficiencia operativa, reducción de tiempo y costo en el transporte de sus productos para satisfacer a sus clientes consumidores.

1.5 Clasificación de empresa

Existen diversas clasificaciones según el aspecto en que éstas se relacionen, derivado de que la unidad de análisis sobre la que se desarrollará la investigación, es una empresa comercializadora de vehículos de transporte pesado en la ciudad de Guatemala. A continuación se presenta un resumen de la clasificación de las empresas:

1.5.1 Según su actividad

Las empresas pueden clasificarse de acuerdo a la actividad que desarrollan en:

a) Industrial

La actividad principal de este tipo de empresa es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas. Estas empresas a su vez se clasifican en extractivas, manufactureras y agropecuarias.

b) Comercial

Son intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra venta de productos terminados.

c) Servicios

Son aquellas empresas que brindan servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos.

1.5.2 Según su procedencia de capital

Dependiendo del origen de las aportaciones de su capital y del carácter a quien se dirijan sus actividades, las empresas pueden clasificarse en:

a) Privada

Lo son cuando el capital es propiedad de inversionistas privados y su finalidad es 100% lucrativa.

b) Pública

En este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y generalmente su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social. Las empresas públicas pueden ser centralizadas y descentralizadas.

c) Mixta

Son aquellas empresas en las cuales su propiedad es compartida entre el Estado e inversionistas privados.

1.5.3 Según su ámbito de operaciones

De acuerdo al lugar o país en los que las empresas desarrollen sus operaciones, se clasifican en:

a) Local

Son aquellas empresas que venden sus productos o servicios dentro de una localidad determinada.

b) Nacional

Son aquellas empresas que realizan sus transacciones dentro de un solo país.

c) Multinacional

Son grandes empresas que desarrollan sus actividades al mismo tiempo en varios países.

1.6 Definición vehículos pesados

Clasificación por peso. Los vehículos se clasifican por su peso en:

a) Ligeros, de hasta 3.5 toneladas métricas de peso bruto máximo:

- Bicicletas.
- Motobicicletas.

- Motocicletas.
- Automóviles.
- Páneos.
- Pick-ups.
- Microbuses; y,
- Automóviles, páneos y pick-ups con remolque.

b) Pesados, con más de 3.5 toneladas métricas de peso bruto máximo:

- Autobuses camiones.
- Remolcadores o cabezales; y,
- Camiones con remolque.

c) Especiales, con pesos y dimensiones de autorización especial :

- Vehículos agrícolas; y.
- Vehículos especiales movibles con o sin grúa” (15:6)

Personalidad jurídica: “La sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones de este Código e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados. (4:85)

Tributos: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. (8:14)

1.7 Forma de organización

La compañía es considerada como una empresa que se dirigirá a satisfacer la demanda de vehículos de transporte pesado, la cual se organizó como una

sociedad anónima bajo la forma mercantil y se regirá bajo el Código de Comercio de la República de Guatemala decreto número 2-70. 2'0

1.7.1 Sociedad anónima

“Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”. (4:33)

“Las acciones en las que se divide el capital social de una sociedad anónima estarán representadas por títulos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de los socios”. (4:36)

1.8 Cumplimiento tributario

La empresa cumplirá con las leyes aplicables para su desarrollo, las cuales se detallan a continuación:

1.8.1 Código Tributario, Decreto 6-91

De acuerdo a la Constitución Política de Guatemala regula el principio de legalidad en materia tributaria por lo que se emitió el Código Tributario para que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias.

1.8.2 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

En el libro I de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 se decreta el Impuesto Sobre la Renta que obtengan las personas, individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país, la empresa tiene la obligación del pago del Impuesto Sobre la Renta cada vez que se producen rentas gravadas y se determina de conformidad con lo que establece libro I.

Este decreto fue publicado el día lunes 5 de marzo de 2012 en el Diario de Centroamérica, el primer libro establece los lineamientos para el pago del Impuesto Sobre la Renta”, este libro regula que los impuestos se generan cada vez que se generan rentas gravadas, y existen tres tipos de categorías de renta según su procedencia:

Rentas de actividades lucrativas:

“Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad. Entre otras, se incluyen las rentas provenientes de:

- a) La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.
- b) La exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados, incluso la simple remisión de los mismos al exterior, realizadas por medio de agencias, sucursales, representantes, agentes de compras y otros intermediarios de personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios.
- c) La prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala.
- d) El servicio de transporte de carga y de personas, en ambos casos entre Guatemala y otros países e independientemente del lugar en que se emitan o paguen los fletes o pasajes.
- e) Los servicios de comunicaciones de cualquier naturaleza y por cualquier medio entre Guatemala y otros países, incluyendo las telecomunicaciones.

- f) Los servicios de asesoramiento jurídico, técnico, financiero, administrativo o de otra índole, utilizados en territorio nacional que se presten desde el exterior a toda persona individual o jurídica, ente o patrimonio residente en el país, así como a establecimientos permanentes de compañías no residentes.

- g) Los espectáculos públicos y de actuación en Guatemala, de artistas y deportistas y de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciba por persona distinta del organizador del espectáculo, del artista o deportista o deriven indirectamente de esta actuación.

- h) La producción, distribución, arrendamiento, intermediación y cualquier forma de negociación en el país, de películas cinematográficas, cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.

- i) Los subsidios pagados por parte de entes públicos o privados a favor de contribuyentes residentes.

- j) Las dietas, comisiones, viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, gastos de representación, gratificaciones u otras remuneraciones obtenidas por miembros de directorios, consejos de administración, concejos municipales y otros consejos u órganos directivos o consultivos de compañías públicas o privadas, que paguen o acrediten personas o compañías, con o sin personalidad jurídica residentes en el país, independientemente de donde actúen o se reúnan.

- k) Los honorarios que se perciban por el ejercicio de profesiones, oficios y artes sin relación de dependencia” (7:4)

Rentas del trabajo:

“Con carácter general, las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala o fuera de Guatemala. Entre otras, se incluyen como rentas del trabajo, las provenientes de:

- a) El trabajo realizado dentro o fuera de Guatemala por un residente en Guatemala, que sea retribuido por otro residente en Guatemala o un establecimiento permanente u organismo internacional que opere en Guatemala.
- b) Las pensiones, jubilaciones y montepíos, por razón de un empleo realizado dentro del país, que pague o acredite a cualquier beneficiario un residente en Guatemala.
- c) Los sueldos, salarios, bonificaciones o viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, y otras remuneraciones que las personas, entes o patrimonios, el Estado, compañías autónomas, las municipalidades y demás compañías públicas o privadas paguen a sus representantes, funcionarios o empleados en Guatemala o en otros países.
- d) Los sueldos, salarios, bonificaciones y otras remuneraciones que no impliquen reintegro de gastos, de los miembros de la tripulación de naves aéreas o marítimas y de vehículos terrestres, siempre que tales naves o

vehículos tengan su puerto base en Guatemala o se encuentren matriculados o registrados en el país, independientemente de la nacionalidad o domicilio de los beneficiarios de la renta y de los países entre los que se realice el tráfico.

- e) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, gastos de representación, gratificaciones o retribuciones que paguen o acrediten compañías con o sin personalidad jurídica residentes en el país a miembros de sus directorios, consejos de administración y otros consejos u organismos directivos o consultivos, siempre que dichos miembros se encuentren en relación de dependencia". (7:5)

1.8.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas

Ésta ley establece un impuesto al valor agregado sobre los actos y contratos gravados que norma la ley, los actos se clasifican por: venta, prestación de servicio, por importación, por exportación de bienes, exportación de servicios y por nacionalización.

"Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos"
(8:2)

1.8.4 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008

"Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los

patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.” (6:4)

1.9 Inscripción al I.G.S.S., IRTRA e INTECAP

- **Acuerdo Gubernativo 86-2003, Acuerdo 1123 de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

El artículo 2 indica que todo patrono, persona individual o jurídica, que ocupe tres o más trabajadores, está obligado a inscribirse en el régimen de seguridad social. Los patronos que se dediquen a la actividad económica del transporte terrestre de carga, de pasajero o mixto –carga y pasajeros-utilizando para el efecto vehículos motorizados, están obligados a inscribirse cuando ocupen los servicios de uno o más trabajadores.

- **Acuerdo número 1118 de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

En el artículo 3 indica que el patrono está obligado a descontar las contribuciones de seguridad social a sus trabajadores, para enterarlas junto al instituto junto con la contribución patronal, dentro del plazo reglamentario. El incumplimiento de lo anterior dará lugar a que el instituto inicie las acciones judiciales correspondientes.

Las contribuciones la prestación de los programas de accidentes en general, enfermedad, maternidad, invalidez, vejez y sobrevivencia. De estos pagos se debe dejar constancia de las sumas descontadas a los trabajadores en la

contabilidad. El descuento se debe de efectuar sobre el salario afecto a contribuciones, esto incluye el salario ordinario y extraordinario.

No se debe de efectuar descuento sobre los siguientes rubros considerados no afectos:

- Indemnización y compensación en dinero por vacaciones al finalizar la relación laboral.
- Aguinaldo
- Bonificación incentivo según decretos 78-79, 7-2000 y 37-2001
- Bono 14
- Dietas
- Intecap

El Instituto Técnico de Capacitación y Productividad –INTECAP-, es la institución Guatemalteca de formación profesional, que promueve la delegación del Estado y con la contribución del sector privado, el desarrollo del recurso humano y la productividad nacional. Su objetivo primordial es capacitar a trabajadores y nueva mano de obra, en las diversas actividades económicas a través de eventos de formación profesional. INTECAP capacita a los tres niveles ocupacionales: ejecutivo, medio y operativo.

La tasa patronal es el uno por ciento (1%) sobre la totalidad de las planillas de sueldos y salarios que estén sujetas a contribución al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Con base a los acuerdos mencionados en los párrafos descritos anteriormente, corresponde a las empresas constituidas en la ciudad de Guatemala pagar las cuotas siguientes:

- Patrono 12.67%
- Trabajador 4.83%

1.10 Normativa de la Ley del Lavado de Dinero u Otros activos

El decreto número 67-2001 del Congreso de la República de Guatemala “Ley contra el Lavado de Dinero u Otros Activos” tiene como objeto prevenir, controlar, vigilar y sancionar el lavado de dinero u otros activos procedentes de la comisión de cualquier delito, y establece las normas que para este efecto deberán observar las personas obligadas y las autoridades competentes.

“Comete el delito de lavado de dinero u otros activos, quien por si, o por interpósita persona:

- a. Invierta, convierta, transfiera, o realice cualquier transacción financiera, con bienes o dinero, sabiendo, o que por razón de su cargo, empleo, oficio o profesión esté obligado a saber, que los mismos, son producto, proceden o se originan de la comisión de un delito;
- b. Adquiera, posea, administre, tenga o utilice bienes o dinero sabiendo, o por razón de su cargo, empleo, oficio, o profesión esté obligado a saber, que los mismos son producto, proceden o se originan de la comisión de un delito;
- c. Oculte o impida la determinación de la verdadera naturaleza, el origen, la ubicación, el destino, el movimiento o la propiedad de bienes o dinero o derechos relativos a tales bienes o dinero, sabiendo, o que por razón de su cargo, empleo, oficio o profesión esté obligado a saber, que los mismos son producto o comisión de un delito”.(9:2)

“El responsable del delito de lavado de dinero u otros activos será sancionado con prisión inmutable de seis a veinte años, más una multa igual al valor de los bienes, instrumentos o productos objeto del delito, el comiso, pérdida, destrucción

de los objetos provenientes de la comisión del delito o de los instrumentos utilizados para su comisión; el pago de costas y gastos procesales; y la publicación de la sentencia en, por lo menos, dos de los medios de comunicación social escritos de mayor circulación en el país”.(9:2)

“Serán imputables a las personas jurídicas, independientemente de la responsabilidad penal de sus propietarios, directores, gerentes, administradores, funcionarios, empleados o representantes legales, los delitos previstos en la ley, cuando se tratare de actos realizados por sus órganos regulares, siempre que se hallaren dentro del giro u objeto normal o aparente de sus negocios”. (9:3)

“En este caso, además de las sanciones aplicables a los responsables, se impondrá a la persona jurídica una multa de diez mil dólares (EUA\$10,000.00) a seiscientos veinticinco mil dólares (EUA\$625,000.00) de los Estados Unidos de América o su equivalente en moneda nacional, atendiendo a la gravedad y circunstancias en que se cometió el delito, y se le apercibirá que en caso de reincidencia se ordenará la cancelación de su personalidad jurídica en forma definitiva”.(9:3)

“También se sancionará a la persona jurídica con el comiso, pérdida o destrucción, de los objetos provenientes de la comisión del delito o de los instrumentos utilizados para su comisión; el pago de costas y gastos procesales, y la publicación de la sentencia en, por lo menos, dos de los medios de comunicación social escritos de mayor circulación en el país”.(9:3)

“Para los efectos de la Ley del Lavado de Dinero u Otros Activos, se consideran personas obligadas las siguientes:

1. Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos.

2. Las personas individuales o jurídicas que se dediquen al corretaje o a la intermediación en la negociación de valores.
3. Las entidades emisoras y operadoras de tarjetas de crédito.
4. Las entidades fuera de plaza denominadas off-shore que operan en Guatemala, que se definen como entidades dedicadas a la intermediación financiera constituidas o registradas bajo las leyes de otro país y que realizan sus actividades principalmente fuera de la jurisdicción de dicho país.
5. Las personas individuales o jurídicas que realicen cualquier de las siguientes actividades:
 - a. Operaciones sistemáticas o sustanciales de canje de cheques.
 - b. Operaciones sistemáticas o sustanciales de emisión, venta o compra de cheques de viajero o giros postales.
 - c. Transferencias sistemáticas o sustanciales de fondos y/o inmovilizado de capitales.
 - d. Factorajes.
 - e. Arrendamiento financiero.
 - f. Compra de divisas
 - g. Cualquier otra actividad que por la naturaleza de sus operaciones pueda ser utilizada para el lavado de dinero u otros activos, como se establezca en el reglamento. (9:6)

1.11 Las empresas que se dedican a compraventa de vehículos automotores, terrestres, marítimos y aéreos como personas obligadas.

De acuerdo con lo indicado en el reglamento de la Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos, son personas obligadas a cumplir con la normativa de la Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos, las personas individuales o jurídicas que realicen las actividades siguientes

- a. Actividades de promoción inmobiliaria o compra venta de inmuebles;

- b. Actividades de compraventa de vehículos automotores, terrestres, marítimos o aéreos;
- c. Actividades relacionadas con el comercio de joyas, piedras y metales preciosos;
- d. Actividades relacionadas con el comercio de objetos de arte y antigüedades; y,
- e. Servicios de blindaje de bienes de cualquier tipo y/o arrendamiento de vehículos automotores blindados.
- f. Contadores Públicos y Auditores que presten servicios relacionados con cualquiera de las actividades siguientes:
 - a. Administración de dinero, valores, cuentas bancarias, inversiones u otros activos. Actividades de contaduría y auditoría en general.
- g. Personas individuales o jurídicas que se dediquen a prestar servicios, por instrucción y/o a favor de sus clientes o terceros, relacionados con cualquiera de las actividades siguientes:
 - a. Actuación, por sí mismo o a través de terceros, como titular de acciones nominativas, socio, asociado o fundador de personas jurídicas;
 - b. Actuación, por sí mismo o a través de terceros, como director, miembro del consejo de administración o junta directiva, administrador, apoderado o representante legal de personas jurídicas, y
 - c. Provisión de dirección física, para que figure como domicilio fiscal o sede de personas jurídicas.

“Dependiendo del volumen de sus operaciones y atendiendo a la naturaleza de sus actividades, la Superintendencia de Bancos, a través de la Intendencia de Verificación Especial (IVE) podrá transferir de grupo a las personas obligadas, según los incisos anteriores, lo cual se comunicará por medio de la notificación de la resolución o bien la publicación dos veces en

un periodo de quince días, en el Diario Oficial y en otro de amplia circulación en el país”. (10:4)

“Las personas obligadas deberán remitir a la Superintendencia de Bancos, a través de la intendencia, por única vez, la información general de las mismas, que esta última les requiera, en los formularios que para el efecto diseñará”. (10:4)

“Cuando haya modificaciones en los datos generales reportados, las personas obligadas deberán hacerlo del conocimiento de la Superintendencia de Bancos, a través de la Intendencia, en un plazo de quince (15) días después de efectuado el cambio correspondiente”. (10:4)

Las personas obligadas deberán adoptar, desarrollar y ejecutar programas, normas, procedimientos y controles internos idóneos para evitar el uso indebido de sus servicios y productos en actividades de lavado de dinero u otros activos.

Estos programas incluirán, como mínimo:

- a) “Procedimientos que aseguren un alto nivel de integridad del personal y de conocimiento de los antecedentes personales, laborales y patrimoniales de los empleados.
- b) Capacitación permanente al personal e instrucción en cuanto a las responsabilidades y obligaciones que se derivan de esta ley. La capacitación también deberá abarcar el conocimiento de técnicas que permitan a los empleados detectar las operaciones que pueden estar vinculadas al lavado de dinero u otros activos y las maneras de proceder en tales casos.
- c) Establecimiento de un mecanismo de auditoría para verificar y evaluar el cumplimiento de programas y normas.
- d) La formulación y puesta en marcha de medidas específicas para conocer e identificar a los clientes.” (9:8)

“Asimismo las personas obligadas deberán designar funcionarios gerenciales encargados de vigilar el cumplimiento de programas y procedimientos internos, así como el cumplimiento de las obligaciones que la presente ley impone, incluidos el mantenimiento y envío de registros adecuados y la comunicación de transacciones sospechosas e inusuales. Estos funcionarios servirán de enlace con las autoridades competentes. La Superintendencia de Bancos a través de la Intendencia de Verificación Especial deberá velar por el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el presente artículo”. (9:8)

“En ningún caso podrán las personas obligadas mantener cuentas anónimas ni cuentas que figuren bajo nombres ficticios o inexactos. En el caso de cuentas no nominativas, las personas obligadas deberán mantener el registro a que se refiere el artículo 21 de esta ley, el cual estarán obligadas a exhibir mediante orden de autoridad competente”. (9:8)

“Las personas obligadas deberán llevar un registro en los formularios que para el efecto diseñará la Intendencia de Verificación Especial de las personas individuales o jurídicas con las que establezcan relaciones comerciales o relaciones del giro normal o aparente de sus negocios, sean éstas clientes ocasionales o habituales; y de las operaciones que con ellas se realicen, particularmente en lo que se refiere a la apertura de nuevas cuentas, la realización de transacciones fiduciarias, arrendamiento de cajas de seguridad o la ejecución de transacciones en efectivo que superen el monto que establece el artículo 24 de la presente ley”. (9:8)

Asimismo, deberán verificar fehacientemente la identidad, razón social o denominación de la persona, edad, ocupación u objeto social, estado civil, domicilio, nacionalidad, personería, capacidad legal y personalidad de las personas a que se refiere el párrafo anterior. En caso de extranjeros, las personas

obligadas deberán exigir la comprobación por medios fehacientes de su ingreso y permanencia legal en el país, así como su condición migratoria y cuando no sean residentes en el país, la identidad de la persona que los representará legalmente.

“Las personas obligadas deberán adoptar las medidas necesarias para obtener, actualizar, verificar y conservar la información acerca de la verdadera identidad de terceras personas en cuyo beneficio se abra una cuenta o se lleve a cabo una transacción cuando exista duda acerca de que tales terceros puedan estar actuando en su propio beneficio o, a la vez, lo hagan en beneficio de otro tercero, especialmente en el caso de personas jurídicas que no lleven a cabo operaciones comerciales, financieras o industriales en el país o en el país donde tengan su sede o domicilio”. (9:.9)

“Los registros a que se refieren los artículos 20, 21 y 22 de la presente ley, deberán actualizarse durante la vigencia de la relación comercial, y conservarse como mínimo cinco años después de la finalización de la transacción o de que la cuenta haya sido cerrada. De igual manera, las personas obligadas deberán mantener registros que permitan la reconstrucción de las transacciones que superen el monto señalado en el artículo 24 de la presente ley, como mínimo durante cinco años después de la conclusión de la transacción”. (9:9)

Las personas obligadas deberán llevar un registro diario, en los formularios que para el efecto diseñe la Intendencia de Verificación Especial de todas las transacciones que lleven a cabo en efectivo, sean éstas ocasionales o habituales, en moneda nacional o extranjera y que superen el monto de diez mil dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en moneda nacional. Las transacciones múltiples en efectivo, tanto en moneda nacional o extranjera que en su conjunto superen el monto establecido en este artículo serán consideradas

como una transacción única si son realizadas por o en beneficio de la misma persona durante un día.

Toda persona natural o jurídica, nacional o extranjera que transporte del o hacia el exterior de la República, por sí misma, o por interpósita persona, dinero en efectivo o en documentos, por una suma mayor a diez mil dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en moneda nacional, deberá reportarlo en el puerto de salida o de entrada del país en los formularios que para el efecto diseñará la Intendencia de Verificación Especial.

“Las personas obligadas prestarán especial atención a todas las transacciones, concluidas o no, complejas, insólitas, significativas, y a todos los patrones de transacciones no habituales y a las transacciones no significativas pero periódicas, que no tengan un fundamento económico o legal evidente, debiéndolo comunicar inmediatamente a la Intendencia de Verificación Especial”. (9:10)

1.12 Antecedentes del uso de los transportes

El hombre empieza inmediatamente a desplazarse, sea para comer, para luchar o por mera curiosidad, por lo que se ve obligado a valerse de algún medio de locomoción. Los primeros vehículos pudieron ser trineos de madera, y deben haber sido utilizados por tribus de todo el mundo. Para transportar cargas pesadas se usaban troncos a modo de rodillos; finalmente los construyeron de una sola pieza, al unir los troncos con maderas transversales y atar todo el conjunto con tiras de cuero.

Posteriormente se produjo el invento de la rueda, uno de los más maravillosos de la historia, a partir de ese momento fueron desarrollándose todo tipo de transportes terrestres. Ya en el período precolombino los Incas poseían un rudimentario pero eficiente sistema de caminos interconectados a lo largo y ancho

de su imperio, por el cual trasladaban distintos tipos de mercaderías a pie o a lomo de llamas, sus mercaderías lograban llegar a su destino, a veces a través de puentes de cuerdas entre las montañas. Otros pueblos utilizaron canoas o botes como medio de comunicación.

La llegada de los europeos (españoles y portugueses) a lo largo de casi toda América produjo grandes cambios en los medios de transporte. El principal modo de comunicación era el marítimo, dado que era más eficiente y rápido para puertos naturales y para los lugares en los que se construyeron puertos.

1.13 Clasificación de los medios de transportes

Por lo general los medios de transportes se dividen en tres grandes principales tipos de transportes; acuáticos, terrestres y aéreos.

a) Transporte acuático

Es el que se moviliza a través de canales, lagos u océanos, su temprano perfeccionamiento estuvo estimulado por la tendencia de las poblaciones a concentrarse en las costas o las vías fluviales generando un importante comercio entre ciudades. El mejoramiento tecnológico ha supuesto para este tipo de empresas la creación de barcos modernos con un funcionamiento más económico reemplazaron en gran medida a los motores de vapor.

El barco es el medio más adecuado para transportar mercaderías de gran volumen y peso a grandes distancias con fletes relativamente bajos las empresas de transporte acuático manejan en la actualidad un porcentaje considerable en el desarrollo del comercio mundial.

b) Transporte terrestre

El transporte terrestre se desarrolló más despacio. Durante siglos los medios tradicionales de transporte, restringidos a montar sobre animales, carros y trineos tirados por animales, raramente excedían de un promedio de 16 Km/h. En el siglo XX la formación e instalación de grandes corporaciones de fabricantes ha dado un gran impulso a la producción de vehículos tanto para el uso particular como para el transporte público de mercancías, convirtiéndose en importantes herramientas para el desarrollo de las naciones.

Actualmente en gran parte del mundo se ha descubierto el uso de vehículos de carga pesada (camiones de 3.5 toneladas en adelante), razón por la cual en mayor o menor medida, se están realizando inversiones para la modernización de los vehículos. Se presentan unidades de bajo costo operativo potentes y aerodinámicas, para prestar servicios cada vez más eficientes. Con respecto a la infraestructura, la introducción de la unificación de parámetros comerciales permite la fácil transferencia de cargas terrestres a otros medios de transporte (ferrocarriles o buques) favoreciendo su uso.

Las principales ventajas que se encuentra en los medios de transportes se describen a continuación:

- Es el medio de transporte de mercaderías con mayor flexibilidad en el mercado, con distintas capacidades de carga, para adaptarse a las necesidades propias de las empresas.
- La fabricación de las unidades es realizadas con el objetivo de maximizar el consumo de combustibles, por lo que además del beneficio económico no contamina tanto el ambiente.

- Descongestionamiento del tráfico aéreo y marítimo, con un índice menor de costo comparado con otras alternativas de flete.
- La utilización de contenedores para el transporte de mercancías a través de camiones ofrece un nivel de seguridad alto, ya que es cerrado y precintado en su origen, y sus contenidos no se vacían hasta que se rompe el precinto por el consignatario cuando la mercancía es descargada en el destino

c) Transporte terrestre

La industria del transporte aéreo es aquella área del comercio que utiliza aviones para transportar pasajeros, carga o correo. Estas empresas ofrecen servicios programados y otros no programados a chárter, en rutas locales, regionales, nacionales e internacionales. Los aviones que emplean van de pequeños aparatos de un solo motor hasta aviones a reacción de varios motores.

El transporte aéreo es la forma de transporte moderno que más rápidamente se desarrolló. Los primeros servicios comerciales de transporte empezaron con los Zeppelines cubriendo trayectos entre varias ciudades alemanas, actualmente las operaciones están controladas y reguladas por diversos organismos nacionales e internacionales facilitando el establecimiento de normas mundiales sobre seguridad, fiabilidad y navegación.

Los aviones son el medio de transporte más veloz, pero también el de más alto costo, por lo que se utiliza para transporte de viajeros y mercaderías de bajo peso y alto valor o de urgente necesidad también cuando los lugares son de difícil accesibilidad. Si bien es el más utilizado para largas distancias, en la actualidad ya es usado normalmente para distancias medias. Especialmente para cruzar relieves montañosos o zonas inhóspitas.

CAPÍTULO II

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS INGRESOS POR VENTA DE VEHÍCULOS DE TRANSPORTE PESADO

2.1 Definiciones

Para una mejor comprensión en el reconocimiento y medición de los ingresos, es necesario describir las definiciones de los términos contables que se relacionan.

2.1.1 Definición de los ingresos de actividades ordinarias

Los ingresos de actividades ordinarias constituyen la fuente normal y habitual del giro normal del negocio en un periodo determinado de una compañía que su finalidad es el lucro, la cual se obtiene mediante la venta de productos (mercaderías para la venta) o prestación de servicios técnicos y/o profesionales, los ingresos por actividades ordinarias es el medio que persigue una compañía para generar utilidades.

Los ingresos de actividades para una compañía que se dedica a comercializar vehículos de transportes pesados son los siguientes:

- Venta de cabezales
- Venta de camiones de diferentes toneladas
- Venta de repuestos originales de las marcas que comercializan
- Servicio de Taller
- Servicio de ensamblaje de carrocería.

2.1.2 Definiciones de valor razonable

El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un activo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Los ingresos de actividades ordinarias deben medirse al valor razonable de la contraprestación por recibir, es decir se debe de considerar la disminución por descuentos comerciales, descuentos por distribución, descuentos por centralización, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas de en un determinado periodo.

El importe de los ingresos de actividades ordinarias derivados de una transacción en una compañía comercializadora de vehículos pesados se determina, normalmente, por acuerdo entre la compañía y el comprador o usuario del servicio. Se medirán al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la compañía pueda otorgar.

Para proporcionar una mejor comprensión del término contable "valor razonable" se puede mencionar como ejemplo las ofertas de productos lácteos próximos a vencer por lo que el vendedor está obligado a vender con urgencia antes de su vencimiento, podría llegar a ofrecer dos productos por el precio de uno, el cual el valor que fija a ese producto no se considera valor razonable porque ésta no cumple la condición de transacción libre.

Cabe mencionar que toda venta de cualquier producto o prestación de servicios el valor de venta deberá ser mayor al costo de fabricación, Importación o compra de mercancías, caso contrario no tendría objeto la existencia de la compañía,

debido que por medio de estas transacciones obtiene las utilidades que es su finalidad.

2.2 Reconocimiento de los ingresos

La principal preocupación para cualquier compañía en el rubro de los ingresos por actividades ordinarias, es determinar el momento que los mismos deben ser reconocidos, lo cual deberá estar definido en su manual contable con políticas bien claras para la identificación, medición y el reconocimiento de los ingresos.

Para reconocer los ingresos adecuadamente se deben tomar en cuenta estos 5 factores:

- a) La transferencia de riesgos y beneficios.
- b) Cuando los ingresos se pueden medir de forma fiable.
- c) Que exista probabilidad de beneficios económicos.
- d) Que el costo de la transacción se puede medir de forma fiable, y
- e) Que no exista ningún vínculo o derecho del vendedor de modificar o poseer la mercancía o producto vendido.

2.2.1 Medición de los ingresos

La contrapartida de los ingresos ordinarios es el efectivo o equivalente de efectivo que se recibe al prestar un servicio o vender un producto, por lo tanto el ingreso de las actividades ordinarias se mide por la cantidad de efectivos o equivalentes de efectivo que se recibe o se espera recibir.

Para efecto de una mejor comprensión en cuanto a la medición de los ingresos se muestra el siguiente ejemplo:

Una Compañía vende uno de sus vehículos de transporte pesado a Q100,000.00 por unidad, sin embargo la Compañía le otorga a sus clientes un 10% de descuentos por compra de una flotilla de 50 unidades o más. La Compañías Bevidas, S. A. adquiere 50 vehículos de transporte pesado.

La Compañía vendedora de vehículos de transporte pesado debe medir los ingresos de actividades ordinarias obtenido de la venta de bienes en Q4,500,000.00, es decir 50 unidades x (Q100,000.00 de precio lista menos un descuento por volumen de Q10,000.00 (Q100,000x 10%).

2.2.2 Identificación de los ingresos

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación.

Para efecto de una mejor comprensión en cuanto a la identificación de la sustancia que genera los ingresos ordinarios se muestra el siguiente ejemplo:

Una Compañía de tiendas de vehículos mantiene camiones para la venta o el alquiler acorto plazo. Los camiones que están disponibles para alquilar se utilizan durante dos a tres años y luego se venden en las tiendas como modelos de segunda mano.

En todas las tiendas se venden camiones nuevos y de segunda mano. Las tiendas tienen tres fuentes de ingresos de actividades ordinarias: (i) la venta de camiones nuevos, (ii) la venta de camiones de segunda mano y (iii) el alquiler de camiones.

La venta de camiones de segunda mano no se considera disposición de propiedades, planta y equipo, aunque las tiendas las utilicen durante varios años en su negocio de alquiler. Las tiendas de camiones se dedican al negocio de vender camiones nuevos y de segunda mano. Vender camiones de segunda mano es parte de las actividades ordinarias y recurrentes de las tiendas, por lo que tales ventas representan ingresos de actividades ordinarias.

Normalmente, una compañía aplicará los criterios de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de esta sección por separado a cada transacción. Sin embargo, una compañía aplicará los criterios de reconocimiento a los componentes identificables por separado de una única transacción cuando sea necesario para reflejar la esencia de ésta. Por ejemplo, una compañía aplicará los criterios de reconocimiento a los componentes identificables de forma separada de una única transacción cuando el precio de venta de un producto incluya un importe identificable por servicios posteriores. Por el contrario, una compañía aplicará los criterios de reconocimiento a dos o más transacciones, conjuntamente, cuando estén ligadas de forma que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones. Por ejemplo, una compañía aplicará los criterios de reconocimiento a dos o más transacciones de forma conjunta cuando venda bienes y, al mismo tiempo, tome un acuerdo separado para recomprar esos bienes en una fecha posterior, con lo que se niega el efecto sustantivo de la transacción.

Para efecto de una mejor comprensión en cuanto a la identificación de los ingresos se muestra el siguiente ejemplo:

La Compañía Automotores y Repuestos, S. A. vende un Camión de 8 toneladas por valor de Q.255,000.00 el cual incluye Q5,000.00 por servicio de mantenimiento por el primer servicio cuando haya recorrido los primeros 5,000 kilómetros, se

debe de realizar dos registros de ventas de forma separada, la primera cuando se entrega el camión al cliente y la segunda se registrará como ventas por realizar y se reconocerá como ingresos de actividades ordinarias en el momento que el servicio de mantenimiento será ejecutado.

2.2.3 Pago diferido

Cuando se difieren las entradas de efectivo o equivalentes al efectivo y el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contraprestación es el valor presente de todos los cobros futuros determinados utilizando una tasa de interés imputada una transacción financiera surge cuando, por ejemplo, una compañía concede un crédito sin intereses al comprador o acepta un efecto comercial, cargando al comprador una tasa de interés menor que la del mercado, como contraprestación por la venta de bienes. La tasa de interés imputada será, de entre las dos siguientes, la que mejor se pueda determinar:

- a) La tasa vigente para un instrumento similar de un emisor con una calificación crediticia similar; o bien
- b) La tasa de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado, debidamente descontando al precio al contado de los bienes o servicios vendidos.

El valor presente es la estimación actual del valor descontado presente de las futuras entradas netas de efectivo en el curso normal de operación y si la tasa de interés implícita es determinada como la tasa de interés que iguala el importe numeral del instrumento utilizado.

Para efecto de una mejor comprensión en cuanto al pago diferido de los ingresos se muestra el siguiente ejemplo: Una compañía vende bienes bajo condiciones que permiten al cliente pagar la contraprestación en plazos.

La compañía reconoce ingresos de actividades ordinarias iguales al valor razonable de la contraprestación por recibir, en el momento de la venta. El valor razonable de la contraprestación por recibir equivale al valor presente de los pagos en plazos. Este se determina descontando los pagos en plazos por recibir a la tasa de interés implícita. El vendedor reconocerá el elemento de interés como un ingreso de actividades ordinarias por intereses usando el método de interés efectivo.

2.3 Ingresos según la Ley del Impuesto al Valor Agregado - IVA

“La Ley del Impuesto al Valor Agregado reconoce como:

Ingreso por venta: todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo,

Ingresos por servicios: “la acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia”.

Por importación: “La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano”. (8:20)

Por exportación: “La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior”.

Por exportación de servicios: “La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaría vigente”. (8:20)

Por nacionalización: “Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.” (8:20)

2.4 Alcance de la sección 23 de la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes)

La Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de compañías que no tienen obligación pública de rendir cuentas.

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana compañía es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la compañía que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo de la sección 23 es especificar los requerimientos de información financiera para los ingresos de actividades ordinarias y los contratos de construcción.

Ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una

compañía, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio. El intercambio de bienes o servicios de naturaleza y valor similares no se considera una transacción que genere ingresos de actividades ordinarias.

No obstante, se considera que los intercambios de elementos diferentes sí generan ingresos de actividades ordinarias.

“Esta sección se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- a) Venta de bienes (si los produce o no la compañía para su venta o los adquiere para su reventa).
- b) La prestación de servicios.
- c) Los contratos de construcción en los que la compañía es el contratista.
- d) El uso, por parte de terceros, de activos de la compañía que produzcan intereses, regalías y dividendos” (12:141)

2.4.1 Intercambio de bienes y servicios

“Una compañía no reconocerá ingresos de actividades ordinarias:

- a) cuando se intercambien bienes o servicios por bienes o servicios de naturaleza y valor similar, o
- b) cuando se intercambien bienes o servicios por bienes o servicios de naturaleza diferente, pero la transacción carezca de carácter comercial” (12:142)

Es decir no se reconoce como ingresos ordinarios a los ingresos provenientes por intercambio de bienes que no sean del giro normal del negocio, como ejemplo

podemos mencionar a una empresa Panificadora no puede registrar como ingresos ordinarios a la venta de un camión usado.

2.4.2 Venta de bienes

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

- a) La compañía haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo derivados de la propiedad de los bienes.
- b) La compañía no conserve ninguna participación en la gestión de forma continua en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retenga el control efectivo sobre los bienes vendidos.
- c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- d) Sea **probable** que la compañía obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción.
- e) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción puedan ser medidos con fiabilidad” (12:143)

Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán solo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la compañía, en algunos casos, esto no puede ser probable hasta que se recibe la contraprestación o hasta que se elimine una incertidumbre de incobrabilidad.

Si una compañía registra ingresos ordinarios y su contraprestación registra como cuentas por cobrar y si existieran problemas de incobrabilidad, deberá rebajar la cuenta por cobrar y registrar un gasto denominada “cuentas incobrables”, en ninguna circunstancia debe disminuir el ingreso ordinario.

2.4.3 Prestación de servicios

Cuando el resultado de una transacción que involucre la prestación de servicios pueda ser estimado con fiabilidad, una compañía reconocerá los ingresos de actividades ordinarias asociados con la transacción, por referencia al grado de determinación de la transacción al final del **periodo sobre el que se informa** (a veces conocido como el método del porcentaje de terminación). El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

- a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- b) Es probable que la compañía obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción.
- c) El grado de realización en la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad.
- d) Los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad” (12:144)

La principal preocupación en el registro contable de ingresos de actividades ordinarias generados por cualquier prestación de servicios es determinar cuándo deben ser reconocidos, deben estimarse con fiabilidad y para ello es necesario considerar todas las siguientes condiciones:

- a) El importe de los ingresos puedan medirse de forma fiable
- b) Que sea probable que la Compañía obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción
- c) Obtener el grado de terminación de la transacción al final del periodo en que se informa y que pueda medirse con fiabilidad
- d) Pueden medirse con fiabilidad los costos incurridos en la transacción y los costos para complementarla.

2.5 Cuentas que se relacionan con los ingresos de actividades ordinarias

Las actividades de los negocios es un flujo continuo de hechos y transacciones económicos que se enlazan entre sí, para formar ciclos, es impensable que un auditor pueda obtener satisfacción de auditoría únicamente revisando la cuenta, elemento o partida específica de un estado financiero, sin verificar las cuentas relacionadas o accesorias de la principal.

Las cuentas relacionadas al rubro de ingresos de actividades ordinarias de una empresa hotelera surgen por la naturaleza de la afectación a la cuenta sujeta de revisión y se dividen en tres:

- a) Cuentas relacionadas que surgen como contrapartidas para dar cumplimiento al principio de partida doble.
- b) Cuentas relacionadas que surgen para afectar a la cuenta principal para evitar compensaciones de la cuenta.
- c) Cuentas relacionadas que surgen debido a que la cuenta principal sirve de base imponible para reconocer otras transacciones o eventos u obligaciones.

Las cuentas que se mencionan a continuación son posibles cuentas utilizadas en la partida doble al registrar transacciones por ingresos ordinarios.

2.5.1 Cuentas por cobrar (clientes)

“Representa a los equivalentes de efectivo o las promesas de pago de los clientes por concepto de la venta de bienes o la prestación de servicios que ya fueron

suministrados, es decir son ventas al crédito. El saldo representa los derechos que la compañía tiene por la venta de los vehículos de transportes pesados”.

2.5.2 Caja y bancos

Representa el efectivo recibido de clientes o usuarios por concepto del pago de la venta de bienes o la prestación de servicios. Representa por excelencia la realización de los ingresos de actividades ordinarias. Este tipo de transacción genera flujo de efectivo y liquidez inmediata para la compañía que comercializa vehículos de transportes pesados.

2.5.3 Anticipo de clientes

Representa el efectivo recibido de clientes por concepto de anticipo de pago para la adquisición de vehículos de transportes pesados, esto sucede cuando el cliente solicita un vehículo con carrocería específica. Los saldos de estos anticipos representan la obligación que tiene la compañía a sus clientes por lo que se presenta como pasivo corriente en los estados financieros.

2.5.4 Devoluciones y rebaja sobre ventas

Representa el importe de ajustes a los precios de ventas de bienes o prestaciones de servicios que ya se reconocieron y que la empresa puede otorgar por diversas razones, por ejemplo, rebajas por pronto pago, rebajas por la venta de grandes cantidades, esta cuenta relacionada evita que la cuenta principal (ingresos de actividades ordinarias) sea sujeto de compensaciones debido a que la misma solo debe presentar acumulación de transacciones.

2.5.5 Impuesto al Valor Agregado (IVA) Débito

Representa el valor de la obligación calculado con base a los ingresos de actividades ordinarias afectos al pago de dicho impuesto.

2.5.6 Estimación para cuentas incobrables

Representa la estimación calculada con base a las cuentas por cobrar (clientes), cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente registrado.

2.5.7 Costos de ventas

Representa el valor del inventario vendido que rebaja inventario de inventario de vehículos de transportes pesados para determinar los costos de ventas por las unidades vendidas en un periodo contable determinado.

2.6 Información a revelar sobre los ingresos de actividades ordinarias

La información general a revelar sobre el rubro de ingresos de actividades ordinarias son los siguientes:

- a) Políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias y para el caso de la prestación de servicios se debe de revelar los métodos utilizados para determinar el porcentaje de avance.
- b) El importe de cada categoría de ingresos reconocidos durante el periodo por ejemplo: ingresos por venta de bienes, por prestación de servicios, intereses, regalías, dividendos, comisiones.

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL SOBRE TRABAJOS PARA ATESTIGUAR DIFERENTES DE AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN HISTÓRICA

3.1 El Contador Público y Auditor

“El término “auditor” es utilizado para referirse a la persona o personas que conducen la auditoría, generalmente el socio u otro miembro del equipo de trabajo, o en su caso, la firma. Cuando alguna Norma Internacional de Auditoría pretende expresamente que un requerimiento o responsabilidad sea cumplida por el socio del trabajo, se utiliza el término “socio a cargo del trabajo” en vez de la palabra “auditor”. El “socio a cargo del trabajo” y la “firma” son términos que deben ser leídos con su equivalente en el Sector Público, cuando sea aplicable” (11:21)

El Contador Público y Auditor es un profesional que debe de trabajar con honestidad e incluir la ética en todas sus propuestas de auditoría y en todo el proceso de sus auditorías, debe ser independiente de hecho y de apariencia

Los Contadores Públicos y Auditores deben cuidar su imagen pública y su reputación, una vez lo pierden es difícil de recuperar la credibilidad ante sus clientes, gobierno, accionistas, inversiones y la sociedad en general.

El Contador Público y Auditor con el rol de Auditor externo y al realizar una auditoría debe guardar su reputación con respecto a situaciones que pongan entredicho su independencia tales como:

- a) Interés personal en la empresa auditada.
- b) Auto revisión, cuando prepara los datos originales usados para generar los registros que son la materia del trabajo y motivo de su dictamen.

- c) Mediación, cuando promueve negociaciones en empresas que son clientes de auditoría de estados financieros.

3.2 Marco Internacional de referencia de trabajos para atestiguar

Este marco define y describe los elementos y objetivos de un trabajo para atestiguar e identifica los trabajos a los que aplican las NIAS, las ISRE (Normas Internacionales de Trabajos de Revisión) y las ISAE (Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar) y proporciona un marco de referencia para:

- a. Contadores Públicos (contadores) en la práctica profesional cuando realizan trabajos para atestiguar, contadores públicos que se desempeñan en el sector gobierno, desde la perspectiva del sector gubernamental, y a los que no se desempeñen como contadores públicos o en el sector gobierno, pero el Marco de Referencia les exhorta a la utilización del Marco para realizar trabajos para atestiguar.
- b. Otras personas involucradas con los trabajos para atestiguar, incluyendo los destinatarios de un informe de atestiguamiento y la parte responsable
- c. El IAASB (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento) para el desarrollo de las NIAS, ISRE e ISAE(13:10)

Los contadores que lleven a cabo un trabajo para atestiguar se regirán por este Marco, las NIAS, ISRE e ISAE y adicionalmente:

- a. Código de Ética para Contadores Profesionales de la IFAC, en el cual se establecen los principios éticos esenciales para los contadores profesionales.
- b. Las NICC (Normas Internacionales de Control de Calidad), en las que se establecen estándares y proporcionan lineamientos sobre los controles y procedimientos de calidad de una firma de auditoría.

El Código de Ética establece los principios éticos esenciales que los contadores están obligados a considerar entre ellos:

- a. Integridad
- b. Objetividad
- c. Competencia profesional y la debida diligencia
- d. Confidencialidad
- e. Conducta profesional
- f. Independencia (esta aplica a contadores que se desempeñan en la práctica publica)

Definición y objetivo de un trabajo para atestiguar

“Trabajo para atestiguar” significa un trabajo en el que un contador expresa una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios previstos, que no sean la parte responsable, en los resultados de la evaluación o medición de un asunto contra los criterios.

Los resultados de la evaluación o medición de un asunto, es la información que resulta de aplicar *los criterios del asunto*. La información del asunto, luego de aplicar los criterios a un asunto, es aquella que sobre la cual el contador obtiene suficiente evidencia apropiada para proporcionar una base para alcanzar: una seguridad razonable, que le permitirá expresar una *conclusión* en un trabajo de atestiguamiento.

La información del asunto podría no estar expresada debidamente en el contexto del asunto y los criterios, lo que provoca que ésta, podría estar presentar erróneamente hasta un punto de materialidad.

Cuando la parte responsable, realiza trabajos para atestiguar, y lleva a cabo la evaluación o medición del asunto se le considera “Trabajos basados en aseveraciones” porque es la parte responsable quien realiza la evaluación tomando la forma de una aseveración por parte de la parte responsable.

Cuando el contador realiza directamente la evaluación o medición del asunto, recibe de la parte responsable una confirmación y esta información es proporcionada a los usuarios previstos, se le llama “trabajos de informes directos” pues esa información es proporcionada a los usuarios en el informe de atestiguamiento.

Hay dos tipos de trabajos para atestiguar que un contador puede realizar

- a. Trabajo para atestiguar para obtener una seguridad razonable: su objetivo es reducir el riesgo del trabajo a un nivel aceptablemente bajo según las circunstancias del trabajo, como base para formar una expresión *positiva* de la conclusión del auditor.
- b. Trabajo para atestiguar para obtener una seguridad limitada: el objetivo es reducir el riesgo del trabajo a un nivel aceptable según las circunstancias, pero donde ese riesgo es mayor que en caso de haberse desarrollado un trabajo para atestiguar para obtener una seguridad razonable, como base para una forma de expresión *negativa* de la conclusión del auditor.

Alcance del marco internacional de referencia de trabajos para atestiguar

No todos los trabajos efectuados por el contador son precisamente trabajos de atestiguamiento, existen otros trabajos que con frecuencia son elaborados por el contador que no son trabajos de atestiguamiento y por lo tanto no están incluidos en el marco internacional de referencia de trabajos para atestiguar. Entre ellos se encuentran:

- a. Trabajos contemplados en las NISR (Normas Internacionales de Servicios Relacionados), tales como trabajos de procedimientos convenidos y la compilación financiera o de otro tipo.
- b. La preparación de declaraciones de impuestos, que no expresan ningún atestiguamiento.
- c. Trabajos de asesoría o consultoría, como administración y asesoría fiscal

Los siguientes trabajos no necesitan ser realizados de acuerdo con el marco internacional de referencia de trabajos para atestiguar:

- a. Trabajos para dar testimonio en procedimientos legales relacionados con contabilidad, auditoría, impuestos y otros asuntos.
- b. Trabajos que incluyan opiniones profesionales, puntos de vista o declaraciones de las cuales un usuario puede derivar algún atestiguamiento. (13:9)

3.3 Diferencias entre trabajos para atestiguar con seguridad razonable y trabajos para atestiguar con seguridad limitada.

Trabajos para atestiguar para obtener una seguridad razonable

El objetivo principal de este tipo de trabajo es una reducción en el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo, como base para una expresión en forma positiva de la conclusión del auditor.

Se obtiene suficiente evidencia apropiada como parte de un proceso de trabajo sistemático que incluye:

- a. Obtener un entendimiento de las circunstancias del trabajo.
- b. Evaluar los riesgos
- c. Responder a los riesgos evaluados

- d. Realización de procedimientos posteriores utilizando una combinación de inspección, observación, confirmación, recalcular, nuevo desempeño, procedimientos analíticos e investigación. Dichos procedimientos posteriores implican procedimientos y pruebas de la eficiencia operativa de los controles.
- e. Evaluar la evidencia obtenida.

Esto llevará al contador público a elaborar un informe de atestiguamiento con una descripción de las circunstancias del trabajo, y una forma de expresión *positiva* de la conclusión.

Trabajos para atestiguar para obtener una seguridad limitada

El objetivo principal de este tipo de trabajo para atestiguar es una reducción en el riesgo de trabajo para atestiguar a un nivel aceptable según las circunstancias del trabajo, pero donde ese riesgo es mayor que el de un trabajo para obtener una seguridad razonable, como base para una forma de expresión *negativa* de la conclusión del contador público.

Se obtiene suficiente evidencia apropiada como parte de un proceso de trabajo sistemático que incluye obtener un entendimiento del asunto y otras circunstancias del trabajo, pero en el que los procedimientos son deliberadamente limitados en relación con un trabajo para atestiguar para obtener una seguridad razonable, como por ejemplo, una confirmación por escrito de la parte responsable.

Esto llevará al contador público a elaborar un informe de atestiguamiento con la descripción de las circunstancias del trabajo y una forma de expresión *negativa* de la conclusión.

La diferencia primordial se centra en los procedimientos para obtener evidencia, siendo más exhaustivos en el trabajo para alcanzar una conclusión *positiva* que en el trabajo para alcanzar una conclusión negativa.(13:34)

3.4 Procedimientos de compilación de evidencia.

Los trabajos para atestiguar requieren la aplicación de habilidades y técnicas de aseguramiento y obtención de evidencia suficiente y apropiada, como parte de un proceso de trabajo interactivo y sistemático que circunscribe un entendimiento del asunto y otras circunstancias del trabajo.

La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos para obtener evidencia suficiente y apropiada en un trabajo para atestiguar limitado son deliberadamente limitados en relación con un trabajo para atestiguar razonable. Para algunos asuntos y las necesidades de los usuarios previstos y la parte contratante, incluyendo el tiempo implicado y las restricciones de costo.

Para los trabajos para atestiguar de seguridad razonable y limitado, el contador público se percata de un asunto que lo lleve a cuestionarse si se debe hacer una modificación de materialidad en la información del asunto llevando a cabo otros procedimientos suficientes que le permitan informar

3.5 El informe de atestiguar

El contador público provee un informe escrito que contiene una conclusión que da a conocer la seguridad obtenida sobre la información del asunto. El contador público considera otras responsabilidades relacionadas con los informes, incluyendo comunicarse con los encargados del gobierno corporativo cuando sea apropiado hacerlo.

El trabajo de un informe para atestiguar basado en aseveración, la conclusión del contador público se puede redactar de dos formas:

- a. En términos de la aseveración de la parte responsable puede redactarse por ejemplo "En nuestra opinión, con base en los criterios XYZ, la aseveración de la parte responsable acerca de que el control interno es efectivo, se presenta razonablemente respecto de todo lo importante" o
- b. Directamente en términos del asunto y los criterios, puede redactarse por ejemplo "En nuestra opinión, con base en los criterios XYZ, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante"

Después de que el contador público ha realizado los procedimientos para obtener evidencia de una naturaleza, tiempo y alcance que fueron razonables, dadas las circunstancias del asunto, y otras circunstancias del trabajo pertinentes, descritas en el trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo, puede expresar una conclusión en forma positiva en su informe indicando "el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante"

Cuando en un trabajo para atestiguar que desarrolla el contador público es limitado, expresa una conclusión en forma negativa, como por ejemplo "Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha llegado a nuestra atención algo que nos haga creer que el control interno no es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en los criterios XYZ" esta forma de expresión en el informe transmite un nivel de "Seguridad limitada" que es proporcional al nivel de los procedimientos del contador para obtener evidencia, con base a las circunstancias del asunto y otras del trabajo descrito en el informe de atestiguamiento.

Un contador no expresa una conclusión no calificada (positiva) para ningún tipo de trabajo para atestiguar cuando existen las siguientes circunstancias:

- a. Limitación en el alcance del trabajo del contador público. Dependiendo de la materialidad de la limitación, el contador expresa una conclusión calificada (negativa) o una abstención de conclusión, también el contador puede considerar retirarse del trabajo.
- b. En los casos en que:
 1. La conclusión del contador público se redacta en términos de la aseveración de la parte responsable y esta aseveración no se presenta razonablemente, respecto de todo lo importante.
 2. La conclusión del contador público se redacta directamente en términos del asunto y los criterios, y la información del asunto presenta errores materiales.
 3. El contador expresa una conclusión calificada (negativa) o adversa dependiendo de la materialidad o que tan generalizado sea el asunto.
- c. Cuando se descubre, después de que el trabajo ha sido aceptado, que los criterios no son adecuados o el asunto no es apropiado para un trabajo para atestiguar, el contador público expresa:
 1. Una conclusión calificada (negativa) o adversa dependiendo de la materialidad o de que tan generalizado sea el asunto, cuando es probable que los criterios no sean adecuados o el asunto no es apropiado y pueden inducir a error de los usuarios previstos.
 2. Una conclusión calificada (negativa) o abstención de conclusión dependiendo de la materialidad o en que tan generalizado sea el asunto.

En algunos casos el contador público considera retirarse del trabajo.(13:30)

3.6 Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000

El propósito de la Norma Internacional de Trabajo para Atestiguar (ISAE International Standard on Assurance Engagements) es establecer principios básicos y procedimientos esenciales para dar lineamientos a los contadores profesionales en la práctica pública, es decir para desempeñar trabajos que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica.

Esta Norma utiliza los términos “trabajos para atestiguar con seguridad razonable” y “trabajos para atestiguar con seguridad limitada” para poder distinguir entre los dos trabajos que se le permite al contador público desarrollar. El objetivo del trabajo para atestiguar con seguridad razonable es reducir el riesgo del trabajo para poder expresar una conclusión positiva en el informe del contador público, y el objetivo del trabajo para atestiguar con seguridad limitada es reducir el riesgo a un nivel aceptable en las circunstancias del trabajo, pero el riesgo es mayor en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, para poder expresar una conclusión negativa en el informe del contador público. (13:348)

El contador público deberá desarrollar una estrategia global para el alcance, oportunidad y conducción del trabajo, asimismo deberá realizar un plan de trabajo con un enfoque apropiado de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos.

3.7 Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica

El contador público debe cumplir con esta Norma al desempeñar un trabajo para atestiguar que no sea una auditoría o revisión de información financiera histórica cubierta por las Normas Internacionales de Auditoría.

Esta Norma se completa con el Marco de Referencia de Trabajos para Atestiguar, en el que se define y describe los elementos y objetos de un trabajo para atestiguar y los trabajos a los que se debe aplicar.

Para poder llevar a cabo un trabajo para atestiguar diferente de una auditoria o revisión de información financiera histórica requiere que el contador público cumpla con incluir y desempeñar en el trabajo que realiza:

a. Requisitos Éticos:

El contador público debe cumplir con los requisitos del Código de Ética para Contadores Profesionales emitido por la IFAC. El código proporciona un marco de referencia de principios que los miembros de los equipos, firmas, y redes de firmas de auditores utilizan para trabajos de atestiguar para identificar amenazas de independencia, evaluar la importancia de dichas amenazas y si éstas no son claramente insignificantes, identificar y aplicar salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, de modo que no se comprometa la independencia mental y en apariencia del auditor.

b. Control de Calidad:

El contador público debe implementar procedimientos de control de calidad que sea aplicables al trabajo en particular, bajo la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, una firma de auditores tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad diseñado para darle una certeza razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos regulatorios y legales, y que los informes de atestiguar emitidos por la firma o los socios del trabajo con apropiados en las circunstancias. Los elementos de control de calidad que son relevantes a un trabajo particular incluyen responsabilidades de liderazgo por la calidad del trabajo, los requisitos éticos, aceptación y continuidad de

las relaciones con clientes y trabajos específicos, asignación de equipos de trabajo, ejecución y supervisión del trabajo.

c. Considerar la aceptación y continuación del trabajo

“El contador público deberá aceptar (o continuar donde sea aplicable) un trabajo para atestiguar solo si el asunto principal es responsabilidad de una parte que no sean los presuntos usuarios o el contador público. Según se indica en el párrafo 27 del marco de referencia, la parte responsable puede ser uno de los presuntos usuarios, pero no el único. El reconocimiento por la parte responsable da evidencia que existe la relación apropiada y también establece una base para un entendimiento común de la responsabilidad de cada parte. Un reconocimiento por escrito es la forma más apropiada de documentar el entendimiento de la parte responsable, en ausencia de un reconocimiento de responsabilidad, el contador público considera:

1. Si es apropiado o no aceptar el trabajo. Aceptarlo puede ser apropiado cuando, por ejemplo, otras fuentes, como la ley o un contrato indican la responsabilidad; y
2. Si acepta el trabajo, si debe revelar o no estas circunstancias en el informe a atestiguar.” (13.3)

El contador público debe aceptar o continuar un trabajo para atestiguar solo si queda satisfecho de que las personas que van a desempeñar el trabajo poseen colectivamente las competencias profesionales necesarias.

El contador público no puede aceptar ningún trabajo para atestiguar si en la evaluación preliminar llega a su conocimiento que existen circunstancias que

afectan los requisitos del código de conducta de la Norma Internacional de Trabajo para atestiguar.

d. Elaborar la planeación y ejecución del trabajo

El contador público debe planear el trabajo de manera que éste, se desempeñe de manera efectiva, esto implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo, y un plan de trabajo consistente de un enfoque apropiado de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos.

La planeación ayuda al contador público a asignar de modo apropiado el trabajo a los miembros del equipo de trabajo, y facilita la dirección y supervisión de los mismos así como la revisión de su trabajo, la naturaleza y extensión de las actividades de planeación variarán de acuerdo con las circunstancias del trabajo.

Los principales asuntos a considerar incluyen:

1. Los términos del trabajo a realizar
2. Las características del asunto principal y los criterios identificados
3. El proceso del trabajo y las posibles fuentes de evidencia
4. El entendimiento del contador público de la entidad y su entorno, incluyendo riesgo de que la información del asunto principal pueda tener errores materiales.
5. Identificación de presuntos usuarios y sus necesidades, y consideración de la materialidad y los componentes del riesgo del trabajo para atestiguar.
6. Requisitos de personal y pericia, incluyendo la naturaleza y extensión de la implicación de expertos.

El contador público debe planear y desempeñar el trabajo con una actitud de escepticismo profesional, haciendo una valoración crítica con una

actitud mental inquisitiva de la evidencia obtenida, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen errores materiales en la información sobre el asunto principal.

“La naturaleza y extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y la complejidad de la compañía, la experiencia previa con la compañía de los miembros clave del equipo del encargo, y los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización del trabajo solicitado.”(10:321)

“La planificación no es una fase discrecional, sino más bien un proceso continuo y repetitivo a lo largo del trabajo. Como resultado de hechos inesperados, cambios en condiciones, o de la evidencia obtenida de los resultados de los procedimientos de compilación de evidencia, es posible que el contador público necesite revisar la estrategia total y el plan de trabajo, y, por lo tanto, la naturaleza, oportunidad y extensión resultantes planeadas de los procedimientos adicionales” (10:4)

El contador público debe obtener un entendimiento del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de error material en el asunto principal y para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de compilación de evidencia, esto es parte esencial de la planeación y ejecución del trabajo para atestiguar. Este entendimiento da al contador público un marco de referencia para ejercer el juicio profesional a lo largo del trabajo para:

1. Considerar las características del asunto
2. Evaluar lo adecuado de los criterios
3. Identificar donde puede ser necesaria una consideración especial

4. Establecer y evaluar una continua adecuación de los niveles cuantitativos de la materialidad y considerar factores cualitativos de la misma
5. Desarrollar expectativas del uso cuando realiza procedimientos analíticos
6. Diseñar y realizar procedimientos adicionales de compilación de evidencia, para reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel apropiado
7. Evaluar evidencia, incluyendo lo razonable de las declaraciones orales y por escrito de la parte responsable.

e. Evaluación de lo adecuado de los criterios

El contador público debe evaluar lo adecuado de los criterios para valorar o medir el asunto principal, un contador público no acepta un trabajo para atestiguar a menos que su conocimiento preliminar de las circunstancias del trabajo, indiquen que los criterios que se van a utilizar son adecuados. Si después de aceptar el trabajo, el contador público concluye que los criterios no son adecuados, expresa una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En algunos casos el contador público considera retirarse del trabajo.

Generalmente los criterios establecidos son adecuados cuando son relevantes a las necesidades de los presuntos usuarios, cuando existen criterios establecidos para un asunto principal, usuarios específicos pueden desarrollar un conjunto de criterios más detallados que satisfagan sus necesidades específicas en relación con la supervisión.

Para algunos asuntos, es probable que no existan criterios establecidos.

En estos casos, los criterios se desarrollan específicamente. El contador público considera si los criterios específicamente desarrollados dan como resultado un informe para atestiguar que sea mal interpretado por los usuarios previstos. El contador público procura hacer que los usuarios previstos o la parte que contrata, reconozcan que los criterios específicamente desarrollados son adecuados para los fines.

f. Evaluar la materialidad y el riesgo del trabajo para atestiguar

El contador público debe considerar la materialidad y el riesgo del trabajo para atestiguar; el contador público considera la materialidad cuando determinada la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para recabar evidencia, y al evaluar si la información del asunto principal está libre de errores.

El considerar la materialidad requiere que el auditor entienda y evalúe qué factores podrían influir en las decisiones de los presuntos usuarios. La materialidad se considera en contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como importancia relativa, la naturaleza y extensión del efecto de estos factores en la evaluación o medición del asunto principal, y los intereses de los presuntos usuarios.

El contador público deber reducir el riesgo de trabajo para atestiguar a un nivel razonablemente bajo en las circunstancias del trabajo. En un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, el contador público reduce el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo para obtener certeza razonable como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del contador público.

Para reducir el riesgo del trabajo para atestiguar con seguridad limitada el contador público deberá utilizar la evidencia suficiente y apropiada que obtenga en el desarrollo de su trabajo, determinando si ésta es suficiente como para formarse una expresión negativa de su conclusión.

“El contador público considera la importancia relativa cuando determina la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia, y evaluar si la información del asunto principal está libre de representación errónea. Considerar la importancia relativa requiere que el contador público entienda y evalúa que factores podrían influir en las decisiones de los presuntos usuarios. Por ejemplo cuando los criterios identificados permitan variaciones en la presentación de la información del asunto principal, el contador público considera como podría influir la presentación adoptada de las decisiones de los presuntos usuarios. La importancia relativa se considera en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como magnitud relativa, la naturaleza y la extensión del efecto de estos factores en la evaluación o medición del asunto principal y los intereses de los presuntos usuarios. La evaluación de importancia relativa y el relativo significativo de los factores cuantitativos y cualitativos en un trabajo particular son asuntos de juicio del contador público” (12:15)

El trabajo para atestiguar comprende tres tipos de riesgos que afectan directamente al contador público, los cuales se describen a continuación:

- El riesgo inherente
- El riesgo de control, y
- El riesgo de detección

El contador público y auditor deberá reunirse con el personal clave de la administración con el objetivo de obtener una comprensión de la compañía

y su entorno, y obtener conocimiento en el ambiente en que opera. Para llevarse a cabo las reuniones con éxito es necesario preparar una agenda con los puntos clave a tratar y enviar anticipadamente a la gerencia involucrada.

g. Obtención de evidencia

El contador público debe obtener evidencia suficiente y apropiada sobre la cual basar la conclusión de su informe, la suficiencia, es la medida de la cantidad de evidencia. Apropiada, es la medida de la calidad de la evidencia obtenida, en otras palabras relevancia y confiabilidad. El contador público utiliza su juicio profesional y ejerce escepticismo profesional al evaluar la cantidad así como la calidad de evidencia, de este para conformar el informe para atestiguar

La evidencia suficiente y apropiada en un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, se obtiene como parte de un proceso repetitivo, sistemático del trabajo que implica:

1. Obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo que, dependiendo del asunto principal, incluye obtener un entendimiento del control interno.
2. Con base en el entendimiento del asunto principal, evaluar los riesgos de que la información del asunto principal pueda contener errores materiales.
3. Responder a los riesgos evaluados, incluyendo desarrollar respuestas globales y determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales.
4. Desarrollar procedimientos adicionales claramente vinculados a los riesgos identificados, utilizando una combinación de inspección,

observación, confirmación, volver a calcular, volver a desempeñar procedimientos analíticos de investigación.

5. Evaluar lo apropiado y la suficiencia de la evidencia.

Seguridad razonable, es menos que seguridad absoluta. Rara vez puede lograrse reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a cero o tener un beneficio en cuanto a costo, como resultado de factores como los siguientes:

1. El uso de pruebas selectivas
2. Las limitaciones inherentes al control interno
3. El hecho de que mucha de la evidencia disponible es persuasiva más que conclusiva.
4. El uso del juicio al compilar y evaluar la evidencia y formar conclusiones con base en dicha evidencia.
5. En algunos casos la característica del asunto principal

Tanto los trabajos con seguridad razonable como con seguridad limitada, requieren de la aplicación de habilidades y técnicas para atestiguar y la compilación de evidencia suficiente y apropiada como parte de un proceso del trabajo repetitivo y sistemático, que incluye obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo.

La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para compilar evidencia suficiente y apropiada en un trabajo con seguridad limitada son, deliberadamente limitadas en relación con un trabajo de seguridad razonable.

3.8 Solicitud de servicios profesionales

“Cuando un profesional de la contabilidad en ejercicio busca conseguir nuevo trabajo mediante la publicidad u otras formas de marketing, puede existir una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento

del principio de comportamiento profesional cuando los servicios, logros o productos son publicitados de un modo que no es coherente con dicho principio” (3: 36)

Los servicios profesionales que prestan los contadores públicos no se pueden promocionar u ofrecer como cualquier producto o servicio si no se encuentra regulado por el código de conducta por la amenaza de interés propio relacionado con el comportamiento profesional y el simple hecho que se pierde la independencia de hecho o de apariencia, por lo que el profesional de auditoría debe de ser diligente en ofrecer sus servicios profesionales.

“Al realizar acciones de marketing de servicios profesionales el profesional de la contabilidad en ejercicio no dañará la reputación de la profesión. El profesional de la contabilidad en ejercicio será honesto y sincero y evitará:

- a) Efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, sobre su capacitación o sobre la experiencia que posee, o
- b) Realizar menciones despectivas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros” (3.36)

Las actividades de marketing y publicidad enfocadas a promover los servicios del profesional en contabilidad y auditoría deben ser moderadas y adecuadas y en caso de existir duda se deberá consultar al Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se recomienda evitar lo siguiente:

- Hacer publicidad masiva en medios de comunicación escrita, medios de comunicaciones radiales y televisivas.
- Vallas publicitarias

- Utilizar palabras como “Somos los únicos profesionales con capacidades técnicas y profesionales”.

La mejor forma de promocionar los servicios que prestan los contadores públicos es la calidad del servicio que presta a los clientes existentes y el valor agregado los clientes no lo esperan por lo que impacta a los accionistas o inversionistas y por ende se obtiene reputación y prestigio por la calidad de servicio profesional que se presta.

Las firmas de prestigio que se integran por profesionales con pericia y experiencia idóneos para prestar servicios profesionales de auditoría y otros servicios relacionados, normalmente los clientes solicitan sus servicios, contactan a los socios y envían una solicitud formal de servicio y se reúnen para que el socio pueda obtener un entendimiento de la naturaleza y su entorno y el trabajo requerido por el cliente potencial.

3.9 Términos de referencia de trabajo a realizar

La Norma Internacional de trabajo para atestiguar No 3000 no requiere un formato estandarizado para documentar los términos de referencia, sin embargo deberá contener como mínimo lo siguiente:

- Nombre del trabajo para atestiguar.
- Información general (sobre la naturaleza del trabajo solicitado al contador público y auditor.
- Hacer mención de toda la información necesaria que proporcionará la administración del cliente para que el contador pueda concluir el trabajo solicitado.

3.9.1 Propuestas de servicios profesionales

“Para determinar si concurren las condiciones previas a aceptar el trabajo, el auditor:

- a) determinará si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable; y
- b) obtendrá la confirmación de la dirección de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad en relación con apartados AI 1-A14, A20
 - i. la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, su presentación razonable.
 - ii. El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error” (9:140)

Después de recibir la solicitud de servicio por escrito de la compañía interesada en que la firma de auditoría sea sus auditores independientes, se debe de realizar una propuesta formal y se debe de dirigir a la junta directiva o a los accionistas de la compañía interesada, en una propuesta se debe considerar lo siguiente:

- Se debe dirigir al Presidente de la Junta Directiva o al Gerente General y/o Representante Legal.
- Presentarse formalmente y darse a conocer sobre la reputación, misión de la firma de auditoría.
- Dar a conocer sobre las capacidades profesionales que tiene la firma de servicios profesionales.

- Incluir los honorarios por la prestación de los servicios profesionales y hacer mención que se basa en las horas requeridas por los profesionales asignados.
- Enviar la carta de contratación para que la compañía pueda firmar de aceptación en caso de estar interesado con la propuesta.

La propuesta de servicios de trabajo para atestiguar deberá enviarse antes de iniciar los trabajos, debido que primero se debe de tener firmado por parte de la administración del cliente que solicita los servicios profesionales.

3.10 Acuerdo sobre los términos del trabajo

El contador público debe emitir una carta compromiso con la parte que lo contrata, con la que ha acordado los términos del trabajo, u otra forma adecuada de contrato. Esta carta compromiso puede variar si la parte contratante no es la responsable del asunto.

El contador público debe evaluar si cambia la naturaleza del trabajo, si la parte contratante le requiere este cambio y que éste sea con justificación razonable, debiendo considerar la evidencia obtenida, previo cambio convenido (13.350)

Carta de contratación

La carta de contratación igual que la propuesta de servicios deberá estar dirigida a la junta directiva o accionistas del cliente interesado en los servicios profesionales del contador público, en los trabajos para atestiguar se debe mencionar por escrito las pruebas específicas a realizar y también se debe aclarar que los procedimientos a realizarse no constituirán una auditoría ni una revisión

hecha de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría o Normas de trabajos de revisión y por lo consiguiente no se expresará una opinión.

En la carta de contratación se deberá incluir los honorarios y se condicionarán la forma de facturación, ejemplo, 70% al momento de aceptación de la carta de contratación y el 30% contra entrega del informe, con el objetivo de evitar riesgos de independencia del contador público.

Confirmación de independencia

“El socio del encargo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo. A tal efecto, el socio del encargo:

- a) Obtendrá información relevante de la firma de servicios profesionales y, en su caso, de las firmas de la red, para detectar y evaluar circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia.
- b) Evaluará la información sobre los incumplimientos detectados, en su caso, de las políticas y los procedimientos de independencia de la firma de auditoría para determinar si constituyen una amenaza a la independencia en el encargo
- c) Adoptará las medidas adecuadas para eliminar dichas amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera adecuado, para renunciar al encargo de auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias así lo permiten. El socio del encargo informará a la firma de servicios profesionales, a la mayor brevedad posible, de cualquier imposibilidad de resolver la cuestión, para que adopte las medidas adecuadas. (10:170)

Cada miembro que integra el equipo de trabajo deberá firmar su confirmación de independencia, lo puede hacer mediante dos modalidades, firmarán sus confirmaciones de independencia por escrito o en medios electrónicos que permitan verificar la fecha de confirmación.

Solicitud de información

El contador público debe preparar un requerimiento de información necesaria que le servirá para determinar muestras necesarias para el desarrollo de los procedimientos a realizar según la estrategia del trabajo, incluyendo naturaleza, alcance y extensión de las pruebas.

Entre las solicitudes de información deberá incluir lo siguiente:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de resultados
- Integraciones y cualquier información necesaria

Entendimiento de la compañía y su entorno

“el contador público obtendrá conocimiento de lo siguiente:

- a) Factores relevantes sectoriales y normativos, así como otros factores externos, incluido en el marco de información financiera aplicable.
- b) La naturaleza de la compañía en particular.
 - i. Sus operaciones.
 - ii. Sus estructuras de gobierno y propiedad.
 - iii. Los tipos de inversiones que la compañía realiza o tiene previsto a realizar, incluidas las inversiones en compañías con cometidos especial.
 - iv. el modo en que la compañía y la forma en que se financia para permitir al auditor comprender los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que se espera encontrar en los estados financieros.

- c) La selección y aplicación de políticas contables por la compañía, incluidos los motivos de cambios en ellas. El auditor evaluará si las políticas contables de la compañía son adecuadas a sus actividades y congruentes con el marco de información financiera aplicable, así como con las políticas contables utilizadas en el sector correspondiente.

- d) Los objetivos y las estrategias de la compañía, así como los riesgos de negocio relacionados, que puedan dar lugar a incorrecciones materiales”(10:337)

Procedimientos de evaluación de riesgos

“Los procedimientos de valoración de riesgo incluirán lo siguiente:

- a) Indagaciones ante la dirección y ante otras personas de la compañía que, a juicio del auditor, puedan disponer de información que pueda facilitar la identificación de los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error.
- b) Procedimientos analíticos.
- c) Observación e inspección” (10:335)

El contador público deberá realizar procedimientos de valoración de riesgos, el cual debe de incluir procedimientos analíticos. El cual se realiza comparando los estados financieros del período actual con el periodo anterior, se obtiene una variación entre ambos períodos, se determina un umbral, normalmente es la materialidad de desempeño, cualquier variación igual o mayor al umbral requiere una explicación.

Comprender y evaluar el control interno

En cada trabajo que el contador público acepta, como parte de sus procedimientos para la evaluación de los riesgos es determinante que realice técnicas de auditoría como entrevista, indagaciones, observaciones e inspecciones, respecto al control interno de la compañía, entre los temas o asuntos a considerar en la comprensión y evaluación del control interno se describen a continuación:

- Qué tipo de sistema contable utiliza la compañía
- Si cuentan con departamento de tecnología de información
- Si existen segregaciones de funciones
- Los servidores se encuentran con acceso restringido
- Seguimiento a partidas inusuales
- Si tienen políticas de doble firma en las cuentas bancarias

Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son el conjunto de documentos físicos y electrónicos que contienen información obtenida por el contador público en su revisión, así como los resultados de los procedimientos y pruebas realizados, los papeles de trabajo debe resguardarse con diligencia debido que es lo que sustenta la conclusión del contador público, las recomendaciones realizadas a la administración.

3.11 Evaluación de lo apropiado del asunto principal

Un asunto principal tiene las siguientes características:

- a. Es identificable y puede ser evaluado o medido consistentemente contra los criterios identificados.
- b. La información del asunto puede someterse a los procedimientos para obtener evidencia suficiente y apropiada que apoye la conclusión razonable o limitada del atestiguamiento.

El contador público también identifica las características del asunto principal que sean relevantes a los presuntos usuarios, la que deberá describir en el trabajo de atestiguamiento. (13:353)

3.12 Contenido del informe de atestiguar

El contador público debe concluir si se ha obtenido o no, evidencia suficiente y apropiada para soportar la conclusión que expresará en el informe de atestiguar. El contador público considera toda la evidencia relevante obtenida en el trabajo, para desarrollar la conclusión sin importar si parece corroborar o contradecir la información del asunto principal.

El informe para atestiguar del contador público, debe ser por escrito y debe contener una clara expresión de las conclusiones del auditor sobre la información del asunto principal.

El contador público elige un estilo de informe de "Formato breve" o "Formato largo" para facilitar la comunicación efectiva a los presuntos usuarios.

Los informes de formato breve generalmente incluyen solo los elementos básicos. Los informes de formato largo a menudo describen en detalle los términos del trabajo, los criterios que se utilizan, los resultados que se relacionan con aspectos particulares del trabajo y recomendaciones, así como los elementos básicos.

Cualquier resultado y recomendación son claramente separados de la conclusión del contador público sobre la información del asunto principal y, la redacción utilizada para presentarlos debe dejar claro que no tienen la intención de afectar la conclusión del auditor.

Los informes de atestiguar se ajustan a las circunstancias específicas del trabajo, esta Norma no requiere un formato estándar para todos los trabajos para atestiguar, pero si describe los elementos básicos que debe contener el informe:

- a. Título: el cual deberá indicar claramente que el informe es un “Informe de Atestiguar Independiente” el que ayudará a identificar la naturaleza del informe de atestiguar y a distinguirlo de informes emitidos por otros.
- b. Destinatario: a quien se dirigirá el informe, siempre que sea factible debe dirigirse a todos los presuntos usuarios.
- c. Identificación y descripción de la información del asunto principal y cuando sea apropiado, el asunto principal
- d. Identificación de los criterios: el informe de atestiguar identifica los criterios contra los que el asunto principal se evaluó o midió, de modo que los presuntos usuarios puedan entender la base de la conclusión del contador público.
- e. Cuando sea apropiado, una descripción de cualquier limitación inherente importante, asociada con la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios.
- f. Cuando los criterios utilizados para evaluar o medir el asunto principal estén disponibles sólo a usuarios específicos, o sean relevantes sólo para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe de atestiguar a dichos usuarios o a dicho propósito. El contador público deberá declarar en su informe si existe restricción para usuarios específicos.
- g. Una declaración para identificar la parte responsable y para describir las responsabilidades de la parte responsable y del contador público, el papel del contador público es expresar de manera independiente una conclusión sobre la información del asunto principal.
- h. Una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo con esta Norma

- i. Un resumen del trabajo realizado, éste podría incluir una descripción detallada del trabajo realizado.
- j. La conclusión del contador público: cuando sea apropiado la conclusión debe informar a los usuarios previstos, el contexto en que debe leerse la conclusión. En un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, la conclusión debe expresarse en forma positiva. En un trabajo para atestiguar con seguridad limitada, la conclusión debe expresarse en forma negativa. Cuando el contador público exprese una conclusión con alguna mención con salvedad, el informe para atestiguar debe contener una clara descripción de todas las razones que lo llevaron a esta evaluación.
- k. Fecha del informe, ésta informa que el contador público ha considerado el efecto en el trabajo de atestiguamiento, los hechos ocurridos hasta esa fecha.
- l. El nombre de la firma o del contador público, y el lugar específico, que generalmente es la ciudad de la oficina donde el contador público desempeña el trabajo.

El contador público puede ampliar el informe de atestiguar para que incluya otra información y explicaciones que no pretenden afectar la conclusión del contador público, la inclusión de esta información dependerá de la importancia para las necesidades de los presuntos usuarios. (13:362)

3.13 Carta de representación

En cada trabajo que el auditor realice sin importar que tipo de informes emitir cuales son los propósitos del mismo, el auditor deberá conseguir una representación escrita para ratificar la información proporcionada por el cliente que fue base necesaria para sustentar el informe u opinión emitida, deberá usarse el formato que establece las Normas Internacionales de Auditoría.

CAPÍTULO IV
EVALUACIÓN DE LOS EFECTOS FINANCIEROS DEL RECONOCIMIENTO
DE LOS INGRESOS DE ACUERDO A LA NORMA INTERNACIONAL DE
INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS
ENTIDADES, EN UNA COMPAÑÍA COMERCIALIZADORA DE VEHÍCULOS
DE TRANSPORTE PESADO (CASO PRÁCTICO)

4.1 Información de la empresa

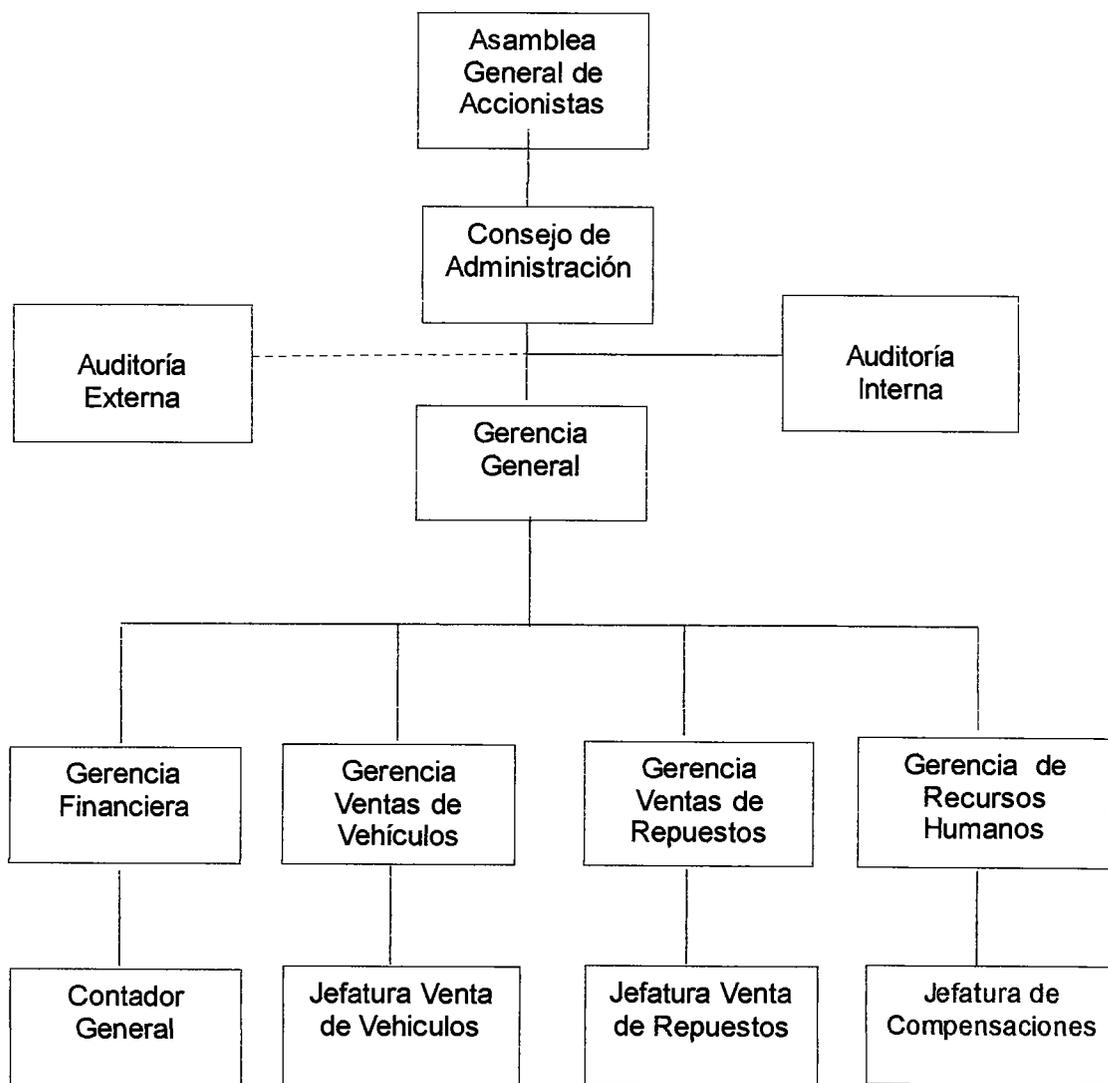
La Compañía Automotores y Repuestos, S. A. es una Sociedad Anónima constituida bajo las Leyes de la República de Guatemala, con fecha 8 de enero de 1976, con un plazo indefinido, tiene su domicilio fiscal en 10ª calle 3-17 zona 1 de la ciudad de Guatemala se dedica a la Comercialización de vehículos de transporte pesado. Cuenta con agencias departamentales en Cobán, Escuintla, Petén, Zacapa, Quetzaltenango y Huehuetenango.

Estructura organizativa - Personal clave de la Compañía:

Presidente del Consejo de Administración	Lic. Oscar Gutiérrez Cruz
Auditor Interno	Licda. Esperanza Gonzáles
Gerente General y Representante Legal	Ing. Daniel Rosales Orantes
Gerente Financiero	Lic. Augusto Solares Guerra
Gerente de ventas de vehículos	Ing. Jorge Castillo Loarca
Gerente de ventas de repuestos	Ing. Carlos Pedraza Ortega
Gerente de Recursos Humanos	Licda. Sara Arriaga Morales
Contador General	Lic. René Mazariegos del Cid

Figura 1

Organigrama de la Compañía



Fuente: Elaboración propia con base en información recibida.

4.2 Información para el caso práctico

La Compañía utiliza como base para la preparación de sus estados financieros, las disposiciones de la Ley de Actualización Tributaria de la República de Guatemala, debido a que esta base no tiene como finalidad normar la preparación y presentación de la información financiera, sino más bien establecer una utilidad fiscal; los accionistas desean comparar los resultados obtenidos utilizando para el reconocimiento de ingresos la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes).

La Compañía ha preparado un juego de estados financieros de acuerdo con las disposiciones de la Ley de Actualización Tributaria de la República de Guatemala, así como estados financieros utilizando la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes).

4.3 Desarrollo del caso práctico

La Compañía Automotores y Repuestos, S. A., ha solicitado los servicios de la firma Marroquín García y Asociados, S. C. para la evaluación de los efectos financieros de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en el reconocimiento de los ingresos para lo cual ha determinado los ajustes entre la base fiscal y la base financiera.

Se practicará un análisis de los ajustes proporcionados por la compañía con el propósito de determinar que los mismos hayan sido determinados apropiadamente por la compañía.

Para esta etapa se presentará la propuesta de servicios profesionales a la compañía para llevar a cabo el desarrollo de procedimientos de trabajos para atestiguar, sobre el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016.

4.4 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala 5 de enero 2017

Señores

Marroquín García y Asociados, S. C.
Avenida Las Américas 18-67 zona 14
Guatemala.

Estimados Señores

Hemos obtenido información sobre la reputación profesional de su firma, por lo que nos dirigimos a ustedes con la finalidad de solicitar que nos presenten una propuesta económica para la evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de ingresos utilizando la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades – NIIF para las Pymes, para lo cual anexamos los términos de referencia.

Sin otro particular

Atentamente,



Lic. Oscar Gutiérrez Cruz
Presidente de la Junta Directiva

4.5 Términos de referencia del trabajo a realizar

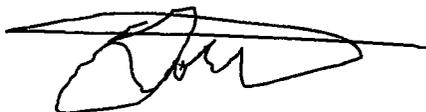
Proyecto: Evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes)

1. Información General

Hemos preparado los estados financieros al 31 de diciembre 2016 que incluyen los efectos financieros de la aplicación de la Norma Internacional de información financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades en el reconocimiento de los ingresos, debido a ello solicitamos que se realice la evaluación de si los efectos (ajustes) han sido apropiadamente determinados, para lo cual se dispone de la siguiente información:

- a) Estados financieros preparados con base a las disposiciones de la Ley de Actualización Tributaria al y por el año terminado el 31 de diciembre 2016.
- b) Estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de información financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades al y por el año terminado el 31 de diciembre 2016.
- c) Detalle de ajustes determinados para llevar de la base contable a la base financiera los ingresos por venta de vehículos.

Atentamente,



Lic. Oscar Gutiérrez Cruz
Presidente de Junta Directiva

4.6 Proceso de aceptación del cliente

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	A&C	
Preparado por:	MGA	08/01/2017		
Revisado por:	PSM	09/01/2017		
PROCEDIMIENTOS DE ACEPTACIÓN Y/O CONTINUIDAD				
No.	Descripción	SI	NO	Observaciones
1	¿La entidad a la cual se refiere esta evaluación cotiza en la Bolsa de Valores local?		X	La entidad es de capital privado y local. 1)
2	¿Es una entidad que acaba de ser creada?		X	La entidad fue constituida el 8 de enero de 1976. 1)
3	¿Realiza la entidad operaciones con compañías afiliadas u otras entidades domiciliadas en el exterior?		X	La entidad no tiene compañías relacionadas en el exterior. 2)
4	¿La entidad es rentable regularmente, pero los márgenes de utilidad fluctúan durante el ciclo del negocio?	X		Si, debido a que las compras de inventario las realiza en Yen japonés que es una moneda fluctuante. 3)
5	¿Ha incurrido la entidad o corre el peligro de incurrir en incumplimiento de alguna reglamentación o licencia que sea necesaria para continuar operando?		X	La entidad monitorea de una manera constante que se cumpla con la leyes que le apliquen. 4)
6	La entidad tiene una ventaja competitiva poco clara y/o una desventaja en relación con sus competidores?		X	La entidad pertenece la gremial de importadores de vehículos.5)
7	¿La entidad está experimentando dificultades significativas debido a problemas en el negocio principal, tales como disminución de márgenes, caídas de ventas o una competencia intensa?		X	
8	Una parte sustancial de la remuneración de la gerencia depende de medidas con apoyo contable. La gerencia está sometida a una presión substancial para alcanzar los resultados fijados?		X	
9	Existe un consejo independiente con amplios y profundos conocimientos y experiencia. Adopta un rol activo en la fijación de la dirección estratégica de la entidad y recibe información detallada oportuna para monitorear de cerca el desempeño de la gerencia.	X		
10	¿Existen indicios de que miembros del Consejo y/o de la alta dirección han renunciado recientemente por motivos que plantean dudas con respecto a la entidad y/o a la conducta o actitudes de la gerencia que continua en funciones?		X	

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.			REF PT
Período	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016		Fecha	A&C
Preparado por:	MGA		08/01/2017	
Revisado por:	PSM		09/01/2017	
PROCEDIMIENTOS DE ACEPTACIÓN Y/O CONTINUIDAD				
No.	Descripción	SI	NO	Observaciones
10	¿Existen indicios de que miembros del Consejo y/o de la alta dirección han renunciado recientemente por motivos que plantean dudas con respecto a la entidad y/o a la conducta o actitudes de la gerencia que continua en		X	No han existido renunciaciones de miembros del Consejo
11	¿Las transacciones de ingresos se apoyan en términos y condiciones relativamente estándar y las políticas de reconocimiento de ingresos se aplican de manera uniforme. Existen pocas obligaciones por contingencias, o ninguna, posteriores a la venta?	X		
12	¿Existe alguna duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha		X	

- 1) Se tuvo a la vista escritura de constitución de la compañía en donde se comprobó que la entidad es de capital privado así como el nombre de sus accionistas.
- 2) Se corrobó a través de listado de compañías relacionadas proporcionada por el contador general.
- 3) Se tuvo a la vista estados financieros correspondientes a los años 2014, 2015 y 2016.
- 4) Se observó estructura organizativa en donde se verificó la existencia de un departamento de auditoría interna y dentro de sus responsabilidades se encuentra monitorear el cumplimiento con leyes y regulaciones.
- 5) Se corrobó a través de consulta efectuada en página de internet de los miembros de gremial de importadores de vehículos.

Conclusión:

Como resultado de los procedimientos efectuados, relacionados con la aceptación y/o continuidad del cliente Automotores y Repuestos, S.A. para la cual hemos recibido información del Contador General, no hemos identificado riesgos que impidan la aceptación de este compromiso profesional.

4.7 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 10 de enero de 2017

Licenciado

Oscar Gutiérrez Cruz

Presidente del Consejo de Administración

Automotores y Repuestos, S. A.

Ciudad

Estimado Licenciado:

En atención a su solicitud, nos complace presentar nuestra propuesta de servicios profesionales correspondientes a la "evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) de acuerdo con los ajustes y estados financieros que para el efecto han sido proporcionados por ustedes.

NUESTRAS CALIFICACIONES

El servicio al cliente es nuestra razón de ser. En Marroquín García & Asociados S.C. lo más importante no es cómo definimos nosotros el servicio distinguido sino, cómo lo definen nuestros clientes.

En nuestra firma tenemos el compromiso de ayudar a nuestros clientes a ser más exitosos trabajando eficientemente como un equipo, guiándolos a tomar mejores decisiones con ideas, información y recomendaciones que mejorarán el rendimiento de su negocio.

LA CALIDAD DE NUESTROS CLIENTES

Sostenemos con un alto grado de satisfacción que la mejor y más completa referencia que una Firma Profesional como la nuestra puede presentar está

íntimamente relacionada con la solvencia, prestigio y reputación de sus clientes, ya que ello es un claro e inequívoco testimonio de su propia capacidad.

Nuestro esquema de Firma Internacional ofrece una ventaja competitiva, ya que nos permite ofrecerles un grado multidisciplinario de profesionales con capacidad para atender sus requerimientos. Marroquín García & Asociados S.C. es una de las firmas profesionales líderes que ofrece servicios de auditoría, impuestos, consultoría gerencial, recursos humanos y otros servicios a empresas y organismos nacionales e internacionales en todo el mundo.

El personal de Marroquín García & Asociados, S.C. en la actualidad asciende 100 profesionales especializados en distintas áreas. Este esquema nos permite ofrecerles a nuestros clientes un apoyo a nivel regional de acuerdo a sus necesidades, como podría ser el caso de Automotores y Repuestos, S. A.

NUESTRO ENFOQUE

Nuestro enfoque es innovador y nosotros continuaremos invirtiendo en la última tecnología para promover la eficiencia en nuestro trabajo. Nuestra red y metodología global, combinada con una eficiente coordinación a nivel superior, asegurará que nuestro enfoque sea aplicado consistentemente.

Nuestra relación de largo plazo con muchos clientes en distintas industrias es testimonio de nuestro servicio de excelencia el cual entrega un valor que perdura en el tiempo.

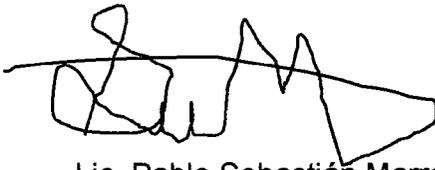
El debido conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS) permitirá brindar una adecuada asesoría a la Compañía frente a nuevas transacciones, operaciones de mayor complejidad o evolución de la propia normativa.

NUESTROS HONORARIOS

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 de cada quién. Estimamos nuestros honorarios para la "evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) determinado por ustedes, en Q 50,000, los cuales serían facturados 70% con la aceptación de la propuesta y el 30% restante contra entrega del informe final.

Si esta propuesta cumple con sus requisitos, le agradeceremos firmar y enviar devuelta la "carta de contratación" adjunta, con lo cual podremos a planificar la asignación del personal necesario para este trabajo, con la debida anticipación.

Muy atentamente,



Lic. Pablo Sebastián Marroquín García

Socio Director

Marroquín García & Asociados, S. C.

4.8 Carta de contratación

Guatemala 12 de enero de 2017

Licenciado

Oscar Gutiérrez Cruz

Presidente de Junta Directiva

Automotores y Repuestos, S. A.

Ciudad

Estimado Licenciado:

Esta carta es para confirmar nuestro entendimiento de los términos objetivos de nuestro contrato y la naturaleza y limitación de los servicios que proporcionaremos.

Nuestro trabajo será conducido de acuerdo con la Norma Internacional sobre trabajos para atestiguar distintos de auditoría o revisiones de información histórica y así lo indicaremos en nuestro informe.

Los procedimientos que realizaremos no constituirán una auditoría ni una revisión hecha de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría o Normas Internacionales de Trabajos de Revisión y, por consiguiente no se expresará ninguna opinión.

Esperamos toda la cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualesquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con nuestro trabajo.

El Contador Público y Auditor Independiente como persona obligada de conformidad con el Acuerdo Gubernativo 443-2013

Con fecha 19 de noviembre de 2013, se promulgó el Acuerdo Gubernativo 443-2013, el cual modifica el Acuerdo Gubernativo 118-2002, Reglamento de Ley contra el Lavado de Dinero u Otros Activos, incorporando al Contador Público y Auditor como persona obligada para los efectos de la Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos (Decreto 67-2001 del Congreso de la República) y el Reglamento de la Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos (Acuerdo Gubernativo 118-2002). El Contador Público y Auditor también es persona obligada en la Ley Para Prevenir y Reprimir el Financiamiento del Terrorismo (Decreto 58-2005 del Congreso de la República y el correspondiente Reglamento de la Ley Para Prevenir y Reprimir el Financiamiento del Terrorismo Acuerdo 86-2006).

El Contador Público y Auditor deberá cumplir con las obligaciones derivadas de dichas legislaciones y proveer a la Superintendencia de Bancos a través de la Intendencia de Verificación Especial la información que le sea requerida de la Compañía en observancia a estas regulaciones.

Honorarios y gastos

Nuestros honorarios, los cuales serán facturados de acuerdo con el progreso del trabajo, se basan en el tiempo requerido por los individuos asignados al contrato más gastos directos. Las tarifas por hora individuales varían de acuerdo con el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Estimamos nuestros honorarios para la "evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) determinado por ustedes, en Q 50,000.00, los cuales serán facturados de la siguiente manera:

70% con la aceptación de la propuesta y
30% contra entrega del informe final.

Por favor sírvanse acusar recibo de la presente carta y expresar su anuencia con los términos de nuestro compromiso firmando la copia adjunta a la carta, en el espacio provisto al efecto y devolvémosla.

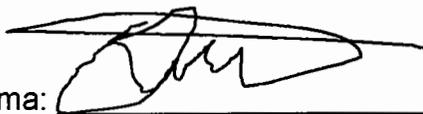
En caso necesitaren información adicional o deseen comentar aún más las condiciones de nuestra contratación antes de responder, pónganse en contacto con nosotros.

Sin otro particular, le saludamos muy atentamente



Lic. Pablo Sebastián Marroquín García
Socio Director
Marroquín García & Asociados, S. C.

Yo, Oscar Gutiérrez Cruz acepto los términos de este trabajo en nombre de Automotores y Repuestos, S. A. y declaro que estoy autorizado para aceptar estos términos en su nombre.

Firma: 

Cargo: Presidente del Consejo de Administración

Fecha: Guatemala 15 de enero 2017

4.9 Evaluación de lo apropiado del asunto principal

El asunto principal para el examen que se llevará a cabo en la Compañía Automotores y Repuestos, S. A. es:

La Compañía prepara sus estados financieros de acuerdo con las disposiciones de la Ley de Actualización Tributaria de la República de Guatemala, sin embargo por requerimiento de sus accionistas ha preparado un juego de estados financieros aplicando la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) en el reconocimiento de los ingresos provenientes de venta de vehículos automotores.

Los criterios como punto de referencia utilizados para evaluar el asunto principal son:

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

- a) La compañía haya transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes.
- b) La compañía no conserve ninguna participación en la gestión de forma continua en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retenga el control efectivo sobre los bienes vendidos.
- c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- d) Sea **probable** que la compañía obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción.
- e) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción puedan ser medidos con fiabilidad” (11:143)

4.10 Memorándum de planificación

Nombre de la Compañía: Automotores y Repuestos, S. A.

Propósito

Hemos sido contratados para realizar procedimientos, de acuerdo con la Norma Internacional de trabajos para atestiguar, con el propósito de evaluar los efectos financieros entre la base contable que actualmente utiliza la Compañía y que está basada en las disposiciones de la Ley de Actualización Tributaria de la República de Guatemala y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) de la empresa Automotores y Repuestos, S. A.

Asesores Legales

La Compañía cuenta con la asesoría legal del despacho de abogados “Palacios, Recinos & Asociados, S. C.” quienes se encargan de todos los aspectos legales relacionados con la legislación, contratos, litigios y otros de carácter legal”

METODOLOGÍA Y ENFOQUE DEL TRABAJO

a. Alcance del trabajo

Nuestro trabajo lo efectuaremos mediante una única revisión, la cual será realizada con base en la Norma Internacional sobre trabajos para atestiguar-diferentes de auditorías o revisiones de información financiera histórica, con el objetivo de emitir un informe sobre la razonabilidad de los efectos de la aplicación de la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades – NIIF para las Pymes en el reconocimiento de ingresos.

b. Preparación de cédulas y análisis

Todo el trabajo a desarrollar se documentará a través de papeles de trabajo, los cuales corresponden a registros que incluyen todos los procedimientos llevados a

cabo, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a las que se ha llegado durante el desarrollo de los mismos de acuerdo con las normas que rigen la práctica profesional

c. Objetivo general para el informe

Al final del trabajo se emitirá una conclusión sobre la aplicación de la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades – NIIF para las Pymes en el reconocimiento de ingresos.

d. Cronograma de trabajo y personal a utilizar

Las fechas clave del trabajo a realizar son las siguientes:

Fecha de inicio del trabajo	23 de enero 2017
Fecha de terminación del trabajo	5 de febrero 2017
Entrega del informe	13 de febrero 2017

El personal designado para la realización de dicho trabajo es el siguiente:

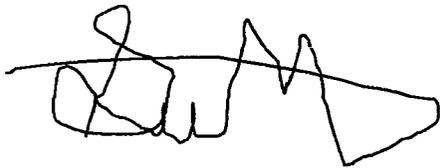
Lic. Pablo Sebastián Marroquin García	Socio director	PSM
Lic. Melvin Guzmán Arango	Gerente	MGA
Luisa Ortega Torres	Staff	LOT
José Luis Beltrán Soto	Staff	JLB

El Gerente asignado al presente trabajo, cuenta con una amplia experiencia en la industria automotriz y en la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades – NIIF para las Pymes. El staff que se ha designado cuenta con experiencia en el desarrollo de pruebas en cada área específica.

Procedimientos y pruebas a desarrollar

Para desarrollar nuestro trabajo utilizaremos procedimientos y técnicas aplicables a todas las líneas de los estados financieros que se encuentren inmersas en la determinación de los efectos del reconocimiento de ingresos de acuerdo con la NIIF para las Pymes.

Agradecemos nos proporcionen toda la información necesaria y acceso al personal para cumplir con el trabajo solicitado



Lic. Pablo Sebastián Marroquín García

Socio Director

Marroquín García & Asociados, S. C

4.11 Índice de papeles de trabajo

El índice los papeles de trabajo se presenta a continuación :

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF - Índice de PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016			
	Preparado por	MGA	23/01/2017	
	Revisado por	PSM	24/01/2017	
	Descripción	Referencia	Página	
	Estado de situación financiera elaborado por el cliente- fiscal	IF-1	88	
	Estado de resultados elaborado por la compañía- fiscal	IF-2	89	
	Estado de situación financiera elaborado por el cliente- financiero	IF-3	90	
	Estado de resultados elaborado por la compañía- financiero	IF-4	91	
	Detalle de registros contables originales preparado por la compañía	RC	92	
	Detalle de ajustes preparado por la compañía	AJ	93	
	Confirmación de independencia - Socio PSM	CI-01	94	
	Confirmación de independencia - Gerente MGA	CI-02	95	
	Confirmación de independencia - Asistente JLB	CI-03	96	
	Confirmación de independencia - Asistente LOT	CI-04	97	
	Presupuesto de horas y responsabilidades	PR	99	
	Entendimiento de la entidad y su ambiente	P-01	100	
	Entendimiento del ciclo de ingresos por venta de vehículos	P-02	104	
	Importancia relativa- determinación de materialidad	P-03	106	
	Análisis de evaluación de riesgos- disgregada de ingresos	P-04	107	
	Programa de trabajo a realizar	P-05	110	
	Cédula centralizadora Estado de Situación Financiera Activo	BG-1	111	
	Cédula centralizadora Estado de Situación Financiera Pasivo	BG-2	112	
	Cédula centralizadora de Estado de Resultados	E-R	113	
	Sumaria de ingresos	ER-1	114	
	Cuestionario de control interno ciclo de ingresos	I-1	115	
	Conciliación de reporte de ventas vrs estado financiero	I-2	117	
	Prueba de evidencia de entrega de vehículos	I-3	119	
	Prueba de corte de ventas	I-4	120	
	Determinación de los ajustes de ingresos	I-5	121	
	Determinación de los ajustes de costo de ventas	I-6	121	
	Comparación de ajustes determinados por la compañía vrs los identificados en los procedimientos	I-7	122	
	Determinación de nuevos saldos antes del cálculo del impuesto sobre la renta diferido	I-8	123	
	Cálculo del impuesto sobre la renta diferido	I-9	124	
	Análisis de los resultados obtenidos	I-10	125	
	Cédula de Marcas	CM	126	
	Informe de la evaluación realizada		127	

4.12 Estados financieros preparados bajo la base fiscal

AUTOMOTORES Y REPUESTOS, S. A.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016

IF-1

Activo		
Activo corriente		
Efectivo		Q 1,496,740
Cuentas por cobrar	C 1-9	2,943,747
Iva por cobrar		168,457
Inventarios	C 1-9	13,070,441
Gastos anticipados		1,010,598
Suma el activo corriente		<u>18,689,983</u>
Activo no corriente		
Propiedades, planta y equipo - Neto		6,313,404
Otros activos		568,599
Suma del activo no corriente		<u>6,882,003</u>
Suma del activo		<u>Q 25,571,986</u>
Pasivo y patrimonio de los accionistas		
Pasivo corriente		
Préstamos bancarios		Q 697,838
Proveedores y cuentas por pagar		3,545,706
Iva por pagar		313,080
Pasivos acumulados		134,728
Impuestos por pagar		960,672
Suma el pasivo corriente		<u>5,652,025</u>
Pasivo no corriente		
Préstamos bancarios		1,849,506
Anticipos recibidos de clientes	C 1-9	754,777
Provisión para indemnizaciones laborales		1,124,134
Suma el pasivo no corriente		<u>3,728,417</u>
Suma del pasivo		<u>9,380,442</u>
Patrimonio de los accionistas		
Capital social pagado		Q 1,524,355
Utilidades retenidas		14,667,189
Total patrimonio de los accionistas		<u>16,191,544</u>
Suma del pasivo y patrimonio de los accionistas		<u>Q 25,571,986</u>



Lic. René Mazariegos del Cid
 Contador General



Ing. Daniel Rosales Orantes
 Gerente General y Representante Legal

AUTOMOTORES Y REPUESTOS, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016

CPC

IF-2

Ingresos				
Vehiculos automotores	Q	18,270,274		
Repuestos y accesorios		<u>2,424,517</u>		
Total ingresos		20,694,791		
Costo de ventas		<u>(15,824,963)</u>		
Margen bruto		4,869,828		
Gastos de operación				
Utilidad en operación		<u>(1,832,451)</u>		
		3,037,377		
Otros ingresos y gastos no operacionales				
Otros ingresos		1,095,084		
Gastos financieros		(441,444)		
Ingresos financieros		<u>1,599,333</u>		
		<u>2,252,973</u>		
Utilidad antes de impuestos		5,290,350		
Impuesto sobre la renta		<u>(1,235,088)</u>	25%	
Utilidad neta	Q	<u>4,055,262</u>		



Lic. René Mazariegos del Cid
 Contador General



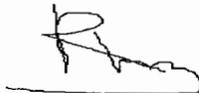
Ing. Daniel Rosales Orantes
 Gerente General y Representante Legal

4.13 Estados financieros aplicando la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) en el reconocimiento de los ingresos

CPC

**AUTOMOTORES Y REPUESTOS, S. A.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016**

	IF-3
Activo	
Activo corriente	
Efectivo	Q 1,496,740
Cuentas por cobrar	1,988,607
Iva por cobrar	168,457
Inventarios	14,055,122
Gastos anticipados	1,010,598
Suma el activo corriente	<u>18,719,524</u>
Activo no corriente	
Propiedades, planta y equipo - Neto	6,313,404
Otros activos	568,599
Suma del activo no corriente	<u>6,882,003</u>
Suma del activo	<u>25,601,527</u>
	U BG/1
Pasivo y patrimonio de los accionistas	
Pasivo corriente	
Préstamos bancarios	697,838
Proveedores y cuentas por pagar	3,545,706
Iva por pagar	313,080
Pasivos acumulados	134,728
Impuestos por pagar	960,672
Suma el pasivo corriente	<u>5,652,025</u>
Pasivo no corriente	
Préstamos bancarios	1,849,506
Anticipos recibidos de clientes	1,030,488
Provisión para indemnizaciones laborales	1,124,134
Suma el pasivo no corriente	<u>4,004,128</u>
Suma del pasivo	<u>9,656,153</u>
Patrimonio de los accionistas	
Capital social pagado	1,524,355
Utilidades retenidas	14,421,019
Total patrimonio de los accionistas	<u>15,945,374</u>
Suma del pasivo y patrimonio de los accionistas	<u>25,601,527</u>
	U BG/2



Lic. René Mazariegos del Cid
Contador General



Ing. Daniel Rosales Orantes
Gerente General y Representante Legal

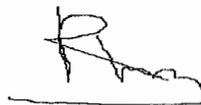
AUTOMOTORES Y REPUESTOS, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016

CPC

IF-4

Ingresos	
Vehiculos automotores	Q 17,039,423
Repuestos y accesorios	<u>2,424,517</u>
Total ingresos	19,463,940
Costo de ventas	<u>(14,840,282)</u>
Margen bruto	4,623,658
Gastos de operación	<u>(1,832,451)</u>
Utilidad en operación	2,791,207
Otros ingresos y gastos no operacionales	
Otros ingresos	1,095,084
Gastos financieros	<u>(441,444)</u>
Ingresos financieros	<u>1,599,333</u>
	<u>2,252,973</u>
Utilidad antes de impuestos	5,044,180
Impuesto sobre la renta	<u>(1,235,088)</u>
Utilidad neta	<u>Q 3,809,092</u>

U ER



Lic. René Mazariegos del Cid
 Contador General



Ing. Daniel Rosales Orantes
 Gerente General y Representante Legal

4.14 Detalle de registros contables originales efectuados por la compañía

CPC

Partidas originales registradas por la compañía al 31 de diciembre 2016

RC

1.- **Enganche recibido por la venta de vehículos**

Bancos	528,828	
Anticipos recibidos de clientes	-	528,828
R/ Enganche del 20% recibido por la venta de vehículos	<u>Q 528,828</u>	<u>Q 528,828</u>

2.- **Facturación de los vehículos durante diciembre**

Cuenta por cobrar	2,115,312	
Anticipos recibidos de clientes	528,828	
Ingresos vehículos automotores		2,360,839
IVA por pagar	-	283,301
	<u>Q 2,644,140</u>	<u>Q 2,644,140</u>

R/ de ventas correspondientes a las facturas VEH 363, 366,367,368,369,370,371 y 372 y aplicación del anticipo recibido de clientes

3.- **Registro del costo de ventas**

Costo de ventas	1,888,671	
Inventarios	-	1,888,671
	<u>Q 1,888,671</u>	<u>Q 1,888,671</u>

R/ del costo de ventas correspondientes a las facturas VEH 363, 366,367,368,369,370,371 y 372



Lic. René Mazariegos del Cid
Contador General



Ing. Daniel Rosales Orantes
Gerente General y Representante Legal

4.15 Detalle de ajustes efectuados por la compañía

CPC

Partidas de ajuste registradas por los vehículos que no fueron entregados al cliente al 31 de diciembre 2016

AJ

1.- **Reversión de la venta**

Ingresos vehículos automotores	1,230,851	
Cuenta por cobrar		955,140
Anticipos recibidos de clientes	-	275,711
	<u>Q 1,230,851</u>	<u>Q 1,230,851</u>

R/ reversión de ventas por no haber entregado los vehículos, facturas Nos. VEH 368, 369, 370, 371

2.- **Reversión del costo de ventas**

Inventario de vehículos	984,681	
Costo de ventas	-	984,681
	<u>Q 984,681</u>	<u>Q 984,681</u>

R/ reversión costo de ventas por no haber entregado los vehículos, facturas Nos. VEH 368, 369, 370, 371



Lic. René Mazariegos del Cid
Contador General



Ing. Daniel Rosales Orantes
Gerente General y Representante Legal

Nota: Los ajustes fueron efectuados para llevar de los estados financieros fiscales al 31 de diciembre 2016 a estados financieros en donde el reconocimiento de ingresos se efectuó de acuerdo con NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades.

4.16 Confirmación de independencia

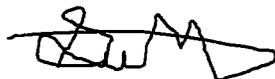
Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	CI-01
	Preparado por: PSM	23/01/2017	
	Revisado por: MGA	24/01/2017	

A Marroquín García y Asociados, S.C.

Confirmando que estoy cumpliendo las reglas de independencia aplicables con respecto a **Automotores y Repuestos, S. A.** Y he leído y entendido las reglas de la independencia, incluyendo específicamente las siguientes:

Yo y/o algún miembro familiar inmediato (cónyuges y/o dependientes económicos) confirmamos lo siguiente:

- a) No tenemos directa o indirectamente algún tipo de interés financiero, préstamos otorgados o recibidos en este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada.
- b) No invertiremos en valores de este cliente o cualquier compañía relacionada durante el período de la asignación de los trabajos y los seis meses subsecuentes a mi participación con éste.
- c) No tenemos ningún préstamo otorgado o recibido de este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada, accionista significativo, funcionario o director.
- d) No tenemos ningún tipo de Interés financiero en alguna alianza o relación de negocio con el cliente, ni tenemos relación personal cercana con el director del cliente.



Lic. Pablo Sebastián Marroquín García

Socio Director

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	CI-02
	Preparado por: MGA	23/01/2017	
	Revisado por: PSM	24/01/2017	

A Marroquín García y Asociados, S.C.

Confirmando que estoy cumpliendo las reglas de independencia aplicables con respecto a **Automotores y Repuestos, S. A.** Y he leído y entendido las reglas de la independencia, incluyendo específicamente las siguientes:

Yo y/o algún miembro familiar inmediato (cónyuges y/o dependientes económicos) confirmamos lo siguiente:

- a) No tenemos directa o indirectamente algún tipo de interés financiero, préstamos otorgados o recibidos en este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada.
- b) No invertiremos en valores de este cliente o cualquier compañía relacionada durante el período de la asignación de los trabajos y los seis meses subsecuentes a mi participación con éste.
- c) No tenemos ningún préstamo otorgado o recibido de este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada, accionista significativo, funcionario o director.
- d) No tenemos ningún tipo de Interés financiero en alguna alianza o relación de negocio con el cliente, ni tenemos relación personal cercana con el director del cliente.



Lic. Melvin Guzmán Arango

Gerente

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	CI-03
	Preparado por:	JLB 23/01/2017	
	Revisado por:	PSM 24/01/2017	
Confirmación de independencia- José Luis Beltrán- Asistente			

A Marroquín García y Asociados, S.C.

Confirmando que estoy cumpliendo las reglas de independencia aplicables con respecto a **Automotores y Repuestos, S. A.** Y he leído y entendido las reglas de la independencia, incluyendo específicamente las siguientes:

Yo y/o algún miembro familiar inmediato (cónyuges y/o dependientes económicos) confirmamos lo siguiente:

- a) No tenemos directa o indirectamente algún tipo de interés financiero, préstamos otorgados o recibidos en este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada.
- b) No invertiremos en valores de este cliente o cualquier compañía relacionada durante el período de la asignación de los trabajos y los seis meses subsiguientes a mi participación con éste.
- c) No tenemos ningún préstamo otorgado o recibido de este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada, accionista significativo, funcionario o director.
- d) No tenemos ningún tipo de Interés financiero en alguna alianza o relación de negocio con el cliente. ni tenemos relación personal cercana con el director del cliente.


José Luis Beltrán

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	CI-04
	Preparado por:	LOT	
	Revisado por:	PSM	
Confirmación de independencia- Luisa Ortega Torres- Asistente			

A Marroquín García y Asociados, S.C.

Confirmando que estoy cumpliendo las reglas de independencia aplicables con respecto a **Automotores y Repuestos, S. A.** Y he leído y entendido las reglas de la independencia, incluyendo específicamente las siguientes:

Yo y/o algún miembro familiar inmediato (cónyuges y/o dependientes económicos) confirmamos lo siguiente:

- a) No tenemos directa o indirectamente algún tipo de interés financiero, préstamos otorgados o recibidos en este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada.
- b) No invertiremos en valores de este cliente o cualquier compañía relacionada durante el período de la asignación de los trabajos y los seis meses subsecuentes a mi participación con éste.
- c) No tenemos ningún préstamo otorgado o recibido de este cliente de auditoría o cualquier compañía relacionada, accionista significativo, funcionario o director.
- d) No tenemos ningún tipo de Interés financiero en alguna alianza o relación de negocio con el cliente, ni tenemos relación personal cercana con el director del cliente.


 Luisa Ortega Torres

4.17 Presupuesto de horas y responsabilidades

Se ha realizado un presupuesto de horas a utilizar así como una cuantificación del costo de los honorarios para el presente trabajo de procedimientos convenidos en el área de ingresos, cuentas por cobrar, inventarios, costo de ventas e impuestos diferidos, por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre 2016.

Se estima que se invertirá un total de 150 horas asignando a dos personas, las cuales se encontrarán instaladas en las oficinas del cliente durante 2 semanas cada uno. Adicionalmente se cargará al presupuesto de horas, las horas invertidas por el gerente a cargo por un total de 40 horas y que corresponden a planificación y revisión de trabajo de los asistentes y la revisión por parte del socio del compromiso la cual corresponde a 10 horas para planificación y revisión del informe, haciendo un total de 200 horas para el trabajo.

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.			REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016		Fecha	PR
	Preparado por:	JLB	24/01/2017	
	Revisado por:	PSM	25/01/2017	
Presupuesto de horas y responsabilidades				
Área o tarea	Persona asignada	Fecha a realizar	Revisor	Fecha a revisar
Planificación				
Procedimientos de aceptación y continuidad	MGA	08/01/2017	PSM	09/01/2017
Propuesta de servicios	MGA	09/01/2017	PSM	10/01/2017
Confirmación de independencia	LOT	23/01/2017	PSM	24/01/2017
Presupuesto del proyecto de auditoría	JLB	24/01/2017	PSM	25/01/2017
Entendimiento de la compañía y su ambiente	LOT	24/01/2017	PSM	25/01/2017
Reuniones iniciales con la Gerencia de la entidad	MGA	24/01/2017	PSM	25/01/2017
Determinación de la materialidad	MGA	24/01/2017	PSM	25/01/2017
Procedimientos analíticos de evaluación de riesgos	MGA	25/01/2017	PSM	26/01/2017
Programa de auditoría	JLB	25/01/2017	PSM	26/01/2017
Obtención de evidencia				
Cedula centralizadora de Estado de situación financiera	JLB	25/01/2017	MGA	26/01/2017
Cedula centralizadora de Estado de Resultados	JLB	25/01/2017	MGA	26/01/2017
Sumaria de ingresos	LOT	25/01/2017	MGA	26/01/2017
Cuestionario de control interno de ingresos	LOT	25/01/2017	MGA	26/01/2017
Conciliación de ingresos	JLB	04/02/2017	MGA	05/02/2017
Prueba de evidencia de entrega de los vehículos	LOT	04/02/2017	MGA	05/02/2017
Prueba de corte de ventas	JLB	04/02/2017	MGA	05/02/2017
Determinación de ajustes	JLB	04/02/2017	MGA	05/02/2017
Recálculo del impuesto sobre la renta diferido	LOT	06/02/2017	MGA	07/02/2017
Determinación de razonabilidad del reconocimiento de ingresos	JLB	06/02/2017	MGA	07/02/2017
Procedimientos de finalización				
Concluir sobre el trabajo efectuado	MGA	08/02/2017	PSM	09/02/2017
Preparar el informe	MGA	10/02/2017	PSM	13/02/2017
Obtener carta de representaciones del cliente	MGA	13/02/2017	PSM	13/02/2017
RESÚMEN	HORA ASISTENTE	HORA GERENTE	HORA SOCIO	
Etapa de planificación	6	9	5	
Etapa de ejecución	143	14		
Etapa de finalización		17	6	
Total horas	149	40	11	
Costo por hora	50.00	235.00	500.00	
Total presupuesto auditores	7,450	9,400	5,500	22,350
Gastos administrativos relacionados				4,464
Total presupuesto				26,814
Margen de utilidad				40%
Presupuesto de auditoría sin IVA				Q 44,643
Total honorarios				Q 50,000

4.18 Entendimiento de la compañía y su ambiente

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-01
	Preparado por: LOT	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	
Entendimiento de la compañía y su ambiente			
Factores de la industria		La compañía fue organizada bajo las leyes de la República de Guatemala como una sociedad anónima el 8 de enero de 1976 por un período indefinido. Su actividad principal consiste en la comercialización de vehículos de transporte pesado desde 2.5 hasta 30 toneladas.	
Corresponden a condiciones de la industria, tales como las relaciones de medio ambiente, proveedores y clientes, la competencia y desarrollos tecnológicos		Su principal proveedor corresponde a la empresa Industrial Assambling Corp, ubicada en Japón a quien mensualmente realiza pedidos para la producción de vehículos (camiones) de acuerdo con las solicitudes de los clientes.	
<u>NIA 315 , A17</u>		Los principales clientes de la Compañía se detallan a continuación	
		<ol style="list-style-type: none"> 1. Alimentos y Bebidas de Guatemala, S.A. 2. Arrocera Centroamericana, S.A. 3. Centro Distribuidor del Sur, S. A. 4. Servicios de Carga, S. A. 5. Comercial Mayorista, S.A. 	
a) El mercado y la competencia, incluida la demanda, la capacidad y la competencia en precios.		a) Actualmente la compañía ocupa el 25% de participación en el mercado, siendo sus principales competidores	
		<ol style="list-style-type: none"> 1. Motores Hino 2. Hynduai 3. Excel automotriz 	
b) actividad ciclica estacional.		b) La actividad de la Compañía no es estacional, sino que muestra una tendencia mensual durante todo el año.	
c) Tecnología productiva relativa a los productos de la entidad.		La Compañía únicamente realiza la comercialización y no a la producción de vehiculos	

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-01
	Preparado por: LOT	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	
Entendimiento de la compañía y su ambiente			
Factores Regulatorios		El marco contable y legal aplicable a la Compañía.	
El entorno regulatorio comprende, entre otros, el marco de información financiera aplicable y el entorno legal y político. <u>NIA 315, A19</u>		Es el siguiente:	
a) Políticas contables		a) Los estados financieros de la Compañía están presentados en todos sus aspectos importantes de acuerdo con las bases utilizadas la preparación de la declaración sobre la renta en la República de Guatemala.	
b) La legislación y regulación que afecten significativamente a las operaciones de la entidad, incluidas las actividades de supervisión directa.		b) Las principales leyes y regulaciones a las que se encuentra sujeta la Compañía corresponden a: 1. Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2. Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012, 3. Código de Trabajo, 4. Código Tributario, 5. Código Penal, 6. Código de Comercio.	
La Naturaleza de la entidad en particular <u>NIA 315 .11(b)</u>			
i) Sus operaciones		i) La estructura de la entidad no es compleja. No se han identificado errores debido a fraude o error en el reconocimiento de los ingresos.	
ii) Su estructura de gobierno y propiedad		ii) La Compañía no cuenta con una estructura compleja, ya que originalmente correspondió a un negocio familiar que luego fue expandido y dando lugar a la participación de terceros.	

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-01
	Preparado por: LOT	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	
Entendimiento de la entidad y su ambiente			
ii) Sus estructuras de gobierno y propiedad	<p>La Compañía cuenta con un gobierno corporativo, que se encuentra integrado de la siguiente manera:</p> <p>Daniel Rivadeneira - Presidente Rafael Santisteban - Vicepresidente Angel del Valle - Secretario</p> <p>Los principales accionistas de la Compañía corresponden a:</p> <p>Grupo Motores y Repuestos - 70% Industrial Assambling Corp - 30%</p>		
Actividad operativa de la Compañía <u>NIA 315 , A24</u> a) Naturaleza de la fuente de los ingresos	<p>a) Las principales fuentes de ingresos de la Compañía se indican a continuación</p> <p>1- Venta de vehículos de transporte pesado (Camiones) realizado a 2 segmentos del mercado</p> <p>a. Clientes individuales. b. Compañías con quienes se realizan negociaciones de flotillas completas de vehículos.</p> <p>Reconociendo los ingresos cuando han sido facturados.</p> <p>2- Venta de repuestos</p> <p>Debido a que corresponde a ventas de mostrador el reconocimiento de los ingresos se realiza cuando se facturan y se entregan al cliente.</p>		

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT	
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-01	
	Preparado por:	LOT		24/01/2017
	Revisado por:	PSM		25/01/2017
Entendimiento de la compañía y su ambiente				
Actividad operativa de la compañía NIA 315 , A24				
b) Desarrollo de las operaciones, ejemplo actividades expuestas a medio ambiente.	b) Debido a la naturaleza de la compañía no existen operaciones expuestas a medio ambiente.			
c) Alianzas, negocios conjunto, actividades de outsourcing	La compañía no mantiene alianzas o negocios conjuntos.			
d) Dispersión geográfica y segmentación de la industria	La compañía opera en toda la República a través de sus agencias departamentales			
e) Ubicación de las instalaciones de producción, almacenes y oficinas.	<p>Las oficinas administrativas de la compañía se encuentran ubicadas en zona 7 de la ciudad de Guatemala, adicionalmente cuenta con predios para el almacenaje de sus vehículos el zona 11, zona 18, zona 7. Cuenta con 6 agencias departamentales ubicadas estratégicamente para poder cubrir todo el país de la siguiente manera:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cobán 2. Escuintla 3. Quetzaltenango 4. Petén 5. Zacapa 6. Huehuetenango 			
f) Clientes clave y proveedores importantes	<p>Los principales clientes de la compañía se detallan a continuación</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Alimentos y Bebidas de Guatemala, S.A. 2. Arrocera Centroamericana, S.A. 3. Centro Distribuidor del Sur, S. A. 4. Servicios de Carga, S. A. 5. Comercial Mayorista, S.A. <p>Su principal proveedor corresponde a la empresa Industrial Assambling Corp, de Japón.</p>			

4.19 Reuniones iniciales con personal clave de la administración

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-02
	Preparado por: MGA	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	
Reuniones iniciales con la Gerencia			
Reuniones con gerente de ventas de vehículos - Ing. Jorge Castillo Lorca			
Entendimiento del ciclo de ingresos por venta de vehículos			
Participantes:	Lic. Melvin Guzman (Gerente) Luisa Ortega (asistente)		
1. Entendimiento del proceso de la venta de vehículos	<p>El proceso de venta de vehículos inicia con el plan anual que realizamos juntamente con la gerencia general el cual incluye el presupuesto de ventas de vehículos, el plan se comparte con los vendedores quienes inician con la labor de conseguir nuevos clientes, y/o de lograr nuevos negocio. Al momento de tener el contacto con los mismos se realizan las cotizaciones y se da seguimiento hasta lograr concretar la venta.</p> <p>Con la confirmación del cliente y/o orden de compra si se cuenta con el modelo que el cliente necesita se inicia el proceso de facturación para luego tramitar placas y tarjeta de circulación.</p> <p>Si no existe en inventario, se realiza una solicitud al proveedor y se debe esperar que el mismo se encuentre en las instalaciones de la Compañía para seguir con el proceso</p> <p>En muchas ocasiones el cliente solicita cambios en color, aire acondicionado, blindaje etc, para lo cual pueden trascurrir desde uno hasta seis meses dependiendo de los cambios que se requieran.</p>		

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-02
	Preparado por: MGA	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	
Reuniones iniciales con la Gerencia			
Reuniones con gerente de ventas de vehículos - Ing. Jorge Castillo Lorca			
Entendimiento del ciclo de ingresos por venta de vehículos			
Participantes:	Lic. Melvin Guzman (Gerente) Luisa Ortega (asistente)		
2. Principales clientes / nuevos clientes en el año 2016 que generen ingresos significativos.	Los principales clientes son: Construred, Distribuidora Mayen y Distribuidora el Tejar, en el 2016 no hubo clientes importantes. Actualmente se tiene el 75% del mercado nacional.		
3. Cambios en la estructura del departamento para el periodo 2016.	No hubo cambios en el periodo 2016. siguen los 5 vendedores		
4. Incremento/disminución en precios durante el período 2016.	Debido a que las importaciones se realizan de Japón existen fluctuaciones en el costo de los vehículos por tipo de cambio, o por la cantidad de vehículos que tenga el pedido, debido a ello pueden existir dos camiones de la misma serie y modelo, pero con un precio de venta diferente, ya que se manejan márgenes de utilidad para cada modelo vendido.		
5. Forma de cálculo de las comisiones de ventas.	Las comisiones sobre ventas corresponden a 1.5% sobre el precio de venta del vehículo y es pagada al vendedor hasta que esté asegurado el cobro correspondiente a menos que haya una autorización por parte de gerencia general.		
6. Asuntos de fraude de los que tenga conocimiento	No tiene conocimiento de que haya ocurrido fraude en la Compañía.		

4.20 Importancia relativa – determinación de materialidad

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	P-03
	Preparado por: MGA	24/01/2017	
	Revisado por: PSM	25/01/2017	

Total de ingresos	Q	20,694,791
Porcentaje utilizado		1%
Materialidad total	Q	206,948
Porcentaje utilizado		50%
Materialidad de desempeño	Q	103,474

Como referencia para el cálculo de la materialidad total fue utilizado el total de ingresos al 31 de diciembre, debido a los siguientes factores:

1. Nuestro trabajo se enfocará en analizar los ajustes registrados como resultado de la aplicación de la NIIF para las pymes en el reconocimiento de ingresos.
2. Compañía tiene fines de lucro.
3. La naturaleza de la compañía no es compleja

Con el propósito de reducir a un nivel más bajo el riesgo en la determinación de los ajustes realizados por la Compañía, se ha calculado una materialidad que servirá como base para la realización de nuestros procedimientos, esta materialidad corresponde al 50% de la materialidad total calculada debido a los siguientes factores:

1. Corresponde a un trabajo especial solicitado por la compañía
2. El proceso de ingresos no es complejo
3. No se tiene conocimiento de situaciones de fraude.

4.21 Procedimientos de evaluación de riesgos

Para la realización de procedimientos de evaluación de riesgos en el rubro de ingresos, desarrollaremos una analítica desgregada, tomando en cuenta las distintas series de vehículos de transporte pesado comercializados por la Compañía, y comparando las ventas del año corriente contra las del año anterior, investigaremos todas aquellas diferencias que superen nuestra materialidad de desempeño calculada en Q 103,474.

Como parte de los resultados de la entrevista con la gerente de ventas de vehículos esperamos que exista un incremento de aproximadamente Q 3.9 millones en la serie GH1JMUA derivado de la negociación con el cliente Arrocera Centroamericana, S. A.

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.			REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016		Fecha	P-04
	Preparado por:	MGA	25/01/2017	
	Revisado por:	PSM	26/01/2017	
ANALÍTICA DE EVALUACIÓN DE RIESGOS/ DISGREGADA DE INGRESOS				

Cifras en Quetzales

Descripción	Año 2016			Año 2015			Variación	Inesperada o inusual	
	Total unidades	Precio promedio	Total ventas	Total unidades	Precio promedio	Total ventas		Si	No
Vehículos por serie									
FG8JMSB STD	7	165,339	1,157,373	8	155,250	1,242,000	(84,627)		X
FM1JRUA STD	4	188,222	752,888	5	170,594	852,972	(100,084)		X
FT1JGUA STD	11	217,818	2,395,998	10	230,518	2,305,180	90,818		X
GD1JLUA STD	6	247,086	1,482,518	8	244,167	1,953,336	(470,818)	X	
GH1JMUA STD	15	260,000	3,900,000	0	-	-	3,900,000		X
GD8JLSA	2	282,000	564,000	4	291,855	1,167,420	(603,420)	X	
HD65	4	285,503	1,142,012	6	274,532	1,647,192	(505,180)	X	
HFC1040K-D830	7	297,536	2,082,754	8	272,624	2,180,992	(98,238)		X
HFC1045K2	5	314,612	1,573,060	5	300,428	1,502,140	70,920		X
RK1JSTL STD	2	318,406	636,812	5	320,673	1,603,367	(966,555)	X	
SS1EKVA-PSW STD	5	321,881	1,609,405	5	312,413	1,562,065	47,340		X
WU300L-HBMLS3 STD	3	324,485	973,455	5	322,365	1,611,825	(638,370)	X	
TOTALES	71		Q 18,270,274	69		Q 17,628,489			

Como parte de la analítica de evaluación de riesgos y como resultado de nuestras reuniones realizadas con la alta gerencia, hemos identificados variaciones inusuales o inesperadas, por lo que indagamos y se explican a continuación:

Explicación de variaciones inesperadas (Cifras en Quetzales)

Descripción	Aumento (disminución) en unidades vendidas	Precio promedio del año anterior	Total variación por Aumento (disminución) de unidades	Aumento (disminución) en precio	Unidades vendidas año corriente	Total variación por Aumento (disminución) de precio	Total variación	Ref
Vehículos por serie								
GD1 LUA STD	-2	244,167	(488,334)	2,919	6	17,514	(470,820)	a
GD8 JLSA	-2	291,855	(583,710)	(9,855)	2	(19,710)	(603,420)	b
HD65	-2	274,532	(549,064)	10,971	4	43,884	(505,180)	c
RK1 JSTL STD	-3	320,673	(962,019)	(2,267)	2	(4,534)	(966,553)	d
WU300L-HBML S3 STD	-2	322,365	(644,730)	2,120	3	6,360	(638,370)	e

TOTALES

Q (3,227,857) Q 3,888

Q 43,514 Q (3,184,343)

- a. La disminución con relación al año 2015 corresponde a que durante el año, se realizan ventas individuales a los clientes: José Filiberto Gómez 3 unidades, Juan José Paredes 2 unidades, Alberto Cifuentes 1 unidad, mientras que para durante el año anterior la negociación se había realizado por 6 unidades con el cliente Comercial Mayorista, S. A. y 2 unidades con otros clientes, el precio con relación al año 2015 incrementó en Q 17,514 por unidad.
- b. La disminución corresponde a que durante el año 2015 se realizó una venta de 3 unidades al cliente Servicios de Carga, S. A. quien realizaría y 1 unidad al cliente Transportes, S. A. para 2016 se efectúa únicamente la venta de 2 unidades al cliente Centro Distribuidor del Sur, se pudo observar también una disminución en precio de Q 19,710 por unidad, debido a que los vehículos

- c. Durante el año 2016 se observa una disminución en unidades vendidas 2 menos que en 2015, sin embargo se puede observar un incremento en el precio de las unidades por Q 43,884 esto se debe a que las unidades fueron ordenas por el cliente Banquetes y Eventos, S. A. quien ha solicitado accesorios adicionales.
- d. Con relación a las unidades RK1 JSTL STD se pudo observar que para 2016 existe una disminución en unidades vendidas de 3 con relación al año anterior año en el que se realizó una negociación con el cliente Transportes Comerciales, S. A. para 2016 se han vendido 2 unidades con una disminución en precio de Q 4,534 para cada una.
- e. Por último en el modelo WU300L-HBML S3 STD se presentó para el año 2016 una disminución de 2 unidades con relación al año anterior y una disminución también en precio por Q 6,360.

Conclusión: Como puede observarse en la mayoría de los casos existe disminución en el precio de venta de los vehículos, esto obedece a la caída del dólar estadounidense debido a que las negociaciones son realizadas en dólares adicionalmente observamos que la tendencia de las ventas se mantiene con relación al año anterior y que las variaciones que se identificaron han sido debidamente aclaradas, por lo que concluimos que no se ha identificado ningún riesgo que nos haga pensar en la existencia de un fraude en los ingresos reportados por la Compañía al 31 de diciembre 2016.

4.22 Programa de trabajo a realizar

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.			REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha		P-05
	Preparado por:	JLB	25/01/2017	
	Revisado por:	PSM	26/01/2017	
Programa del trabajo a realizar				

No.	Objetivo
1	Verificar que todas las ventas del período se encuentran presentadas y divulgadas apropiadamente en el estado de resultados.
2	Verificar que todas las cantidades y valores de las ventas se hayan registrado exactos en el estado de resultados
3	Verificar la integridad del reporte de ventas del período del 1 de enero al 31 de diciembre 2016 a través de prueba de correlatividad de la facturación emitida
4	Verificar que las ventas se han registrado en el período correcto.
5	Verificar que las ventas se han registrado en las cuentas apropiadas.
6	Establecer el total de vehículos facturados no entregados
7	Identificar los ajustes/efectos de la aplicación de NIIF para las Pymes en el reconocimiento de ingresos

	PROCEDIMIENTO	Ref. P/T	Hecho Por	Revisado por	Tiempo Horas		Fecha
					Planificado	Real	
INGRESOS							
1	Revise el cuestionario de control interno a base de pruebas selectivas y asegúrese que los procedimientos indicados han sido observados.	I-1	LOT	MGA	8	8	26/01/2017
2	Conciliar el reporte de ventas con el registro de las ventas según el estado de resultados.	I-2	JLB	MGA	8	8	05/02/2017
3	A través de pruebas selectivas, probar la evidencia de entrega de los vehículos durante el año 2016	I-3	LOT	MGA	50	50	05/02/2017
4	Realizar prueba de corte aplicado al mes de diciembre 2016 para verificar el correcto reconocimiento del ingreso	I-4	JLB	MGA	35	35	05/02/2017
5	Determinación de los ajustes en ingresos	I-5	JLB	MGA	10	10	05/02/2017
6	Determinación de los ajustes en costo de ventas	I-6	JLB	MGA	16	16	05/02/2017
7	Comparación de los ajustes determinados por la compañía vrs los identificados en los procedimientos	I-7	JLB	MGA	4	4	05/02/2017
8	Determinación de nuevos saldos antes de impuesto sobre la renta diferido	I-8	JLB	MGA	6	6	05/02/2017
9	Cálculo del impuesto sobre la renta diferido	I-9	LOT	MGA	8	8	07/02/2017
10	Análisis de los resultados obtenidos	I-10	MGA	PSM	12	12	09/02/2017

4.23 Cédula Centralizadora de Estado de Situación Financiera

Cliete:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	BG/1
Preparado por:	JLB	25/01/2017	
Revisado por:	MGA	26/01/2017	
Cédula Centralizadora del Estado de Situación Financiera- Activo			
Cifras expresadas en Quetzales			

Descripción de la cuenta	Saldo al 31.12.2016
Activo corriente	
Efectivo	1,496,740
Cuentas por cobrar	1,988,607
Iva por cobrar	168,457
Inventarios	14,055,122
Gastos anticipados	1,010,598
Suma el activo corriente	18,719,524
Activo no corriente	
Propiedad, planta y equipo - Neto	6,313,404
Otros activos	568,599
Suma del activo no corriente	6,882,003
Total del activo	Q 25,601,527

U IF-3

^

Cliete:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	BG/2
Preparado por:	JLB	25/01/2017	
Revisado por:	MGA	26/01/2017	
Cédula Centralizadora del Estado de Situación Financiera			
Cifras expresadas en Quetzales			
Descripción de la cuenta			Saldo al 31.12.2016
Pasivo e inversión de los accionistas			
Pasivo corriente			☉
Préstamos bancarios			Q 697,838
Proveedores y cuentas por pagar			3,545,706
Iva por pagar			313,080
Pasivos acumulados			134,728
Impuestos por pagar			960,672
Suma el pasivo corriente			5,652,025
Pasivo no corriente			
Préstamos bancarios			1,849,506
Anticipos recibidos de clientes			1,030,488
Provisión para indemnizaciones			1,124,134
Suma el pasivo no corriente			4,004,128
			9,656,153
Patrimonio de los accionistas			
Capital social pagado			Q 1,524,355
Utilidades retenidas			14,421,019
Total patrimonio de los accionistas			15,945,374
			Q 25,601,527

☉ IF-3 Λ

4.24 Cédula Centralizadora de Estado de Resultados

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	ER	
	Preparado por:	JLB		25/01/2017
	Revisado por:	MGA		26/01/2017
Cédula Centralizadora del Estado de Resultados				
Cifras expresadas en Quetzales				

Descripción de la cuenta	Saldo al 31.12.2016
Ingresos	
Vehiculos automotores	Q 17,039,423
Repuestos y accesorios	2,424,517
	19,463,940
	⌚ ER-01
Costo de ventas	(14,840,282)
Utilidad en ventas	4,623,658
Gastos de operación	(1,832,451)
Utilidad en operación	2,791,207
Otros ingresos y gastos no operacionales	
Otros ingresos	1,095,084
Gastos financieros	(441,444)
Ingresos financieros	1,599,333
	2,252,973
Utilidad antes de impuestos	5,044,180
Impuesto sobre la renta	(1,235,088)
Utilidad neta	Q 3,809,092

⌚ IF-4 ^

4.25 Sumaria de ingresos

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	ER-01
	Preparado por: LOT	25/01/2017	
	Revisado por: MGA	26/01/2017	
Sumaria de ingresos			
Cifras expresadas en Quetzales			

Descripción de la cuenta	Saldo al 31.12.2016	
Vehiculos automotores	Q 17,039,423	↻ I-2
Repuestos y accesorios	2,424,517	
↻ ER	Q 19,463,940	
	Λ	

4.26 Cuestionario de control interno del ciclo de ingresos

CUESTIONARIO CONTROL INTERNO AL RUBRO DE INGRESOS			Fecha	REF: PT
Entrevista realizada al Gerente de ventas de vehículos- Ing. Jorge Castillo Loarca		Preparado por:	LOT	25/01/2017
		Revisado por:	MGA	26/01/2017
				I-1
No.	PREGUNTA	RESPUESTAS		
1	¿Qué sistema contable utiliza la compañía para registrar los eventos económicos?	Sistema contable JD Edwards One World		
2	¿Cuentan con departamento de tecnología de la información?	Se verificó la existencia del departamento de tecnología de la información, el cual es apropiado de acuerdo al tamaño de la entidad, el departamento de tecnología de la información se encarga de velar por el acceso a los módulos de facturación solo para las personas autorizadas para el registro de las ventas.		
3	¿Existe segregación de funciones?	<p>La Compañía cuenta con la apropiada segregación de función en el área de ingresos, tal como se detalla a continuación</p> <p>1-Cotizaciones - Departamento de ventas</p> <p>2-Verificación de papelería O/C etc. - Departamento de créditos / Saúl Tol</p> <p>3-Facturación: William Salatiel</p> <p>4-Registro contable – José Velásquez</p> <p>5-Entrega de los vehículos – Estuardo Morales</p> <p>6-Gestión de cobro - Claudia Martínez</p> <p>7- Recepción de cobros /Tesorería –Juanita Monterroso</p>		
4	¿Se realiza mensualmente una conciliación de los ingresos? Si es así solicitar la conciliación de los 12 meses del año	Si existe un reporte de ventas que mensualmente se concilia con los registros contables. Se obtuvo archivo con las conciliaciones mensuales		

CUESTIONARIO CONTROL INTERNO AL RUBRO DE INGRESOS			Fecha	REF: PT
Entrevista realizada al Gerente de ventas de vehículos- Ing. Jorge Castillo Loarca		Preparado por:	LOT	25/01/2017
		Revisado por:	MGA	26/01/2017
				I-1
No.	PREGUNTA	RESPUESTAS		
5	¿La persona que factura puede modificar los precios de los productos a facturar?	No, los precios están debidamente parametrizados en el sistema, debido a que existe una única factura para cada chasis vendido si se realizan modificaciones al precio son ingresadas por el Gerente de Ventas, con el visto bueno de la Dirección de Ventas.		
6	¿Cómo se aseguran que el producto facturado ha sido entregado al cliente.	El registro contable se realiza al momento de la emisión de la factura, y es a través de un documento denominado pase de salida que debe ser ingresarlo al sistema en donde se puede verificar que se entregó el vehículo.		
7	¿Cómo se aseguran que no existen ventas ficticias que los vendedores han realizado para llegar a su presupuesto?	Toda venta antes de ser facturada debe contar con la orden de compra y/o aceptación por parte del cliente. Adicionalmente las comisiones son pagadas a los vendedores hasta el momento del cobro de la factura y autorización de la gerente del departamento de créditos.		

4.27 Conciliación de ingresos

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016		Fecha
	Preparado por: JLB	04/02/2017	1-2
	Revisado por: MGA	05/02/2017	
Conciliación de ingresos por venta de vehículos			
Cifras expresadas en Quetzales			

No.	Fecha	Doc	No.	Cliente	Monto bruto	Impuesto	Monto Neto
1	02/01/2016	Factura	VEH- 300	Adela de Sandoval	185,180	19,841	165,339
2	02/01/2016	Factura	VEH- 301	Transportes Zuleta, S. A.	210,809	22,587	188,222
3	03/02/2016	Factura	VEH- 302	Sandra Arango Sierra	243,956	26,138	217,818
4	03/02/2016	Factura	VEH- 303	Arrocera Centroamericana, S. A.	243,956	26,138	217,818
5	02/03/2016	Factura	VEH- 304	Alimentos y Bebidas de Guatemala	276,737	29,650	247,086
6	05/03/2016	Factura	VEH- 305	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	185,180	19,841	165,339
7	07/04/2016	Factura	VEH- 306	Servicios de Carga, S. A.	291,200	31,200	260,000
8	07/04/2016	Factura	VEH- 307	Servicios de Carga, S. A.	276,737	29,650	247,086
9	07/04/2016	Factura	VEH- 308	Servicios de Carga, S. A.	315,840	33,840	282,000
10	07/04/2016	Factura	VEH- 309	Servicios de Carga, S. A.	315,840	33,840	282,000
11	06/05/2016	Factura	VEH- 310	Servicios de Carga, S. A.	243,956	26,138	217,818
12	08/06/2016	Factura	VEH- 311	Alimentos y Bebidas de Guatemala	333,241	35,704	297,536
13	08/06/2016	Factura	VEH- 312	Alimentos y Bebidas de Guatemala	276,737	29,650	247,086
14	12/07/2016	Factura	VEH- 313	Alimentos y Bebidas de Guatemala	291,200	31,200	260,000
15	12/07/2016	Factura	VEH- 314	Alimentos y Bebidas de Guatemala	185,180	19,841	165,339
16	17/08/2016	Factura	VEH- 315	Alimentos y Bebidas de Guatemala	352,365	37,753	314,612
17	19/08/2016	Factura	VEH- 316	Alimentos y Bebidas de Guatemala	333,241	35,704	297,536
18	22/09/2016	Factura	VEH- 317	Alimentos y Bebidas de Guatemala	276,737	29,650	247,086
19	23/09/2016	Factura	VEH- 318	Alimentos y Bebidas de Guatemala	352,365	37,753	314,612
20	29/09/2016	Factura	VEH- 319	Alimentos y Bebidas de Guatemala	243,956	26,138	217,818
21	05/10/2016	Factura	VEH- 320	Alimentos y Bebidas de Guatemala	291,200	31,200	260,000
22	12/10/2016	Factura	VEH- 321	Jaime Figueroa Hernández	352,365	37,753	314,612
23	15/10/2016	Factura	VEH- 322	Guadalupe Gómez Santizo	333,241	35,704	297,536
24	15/10/2016	Factura	VEH- 323	Omar Alfredo López	291,200	31,200	260,000
25	09/11/2016	Factura	VEH- 324	Fulgencio Morales	243,956	26,138	217,818
26	09/11/2016	Factura	VEH- 325	José Filiberto Gómez	333,241	35,704	297,536
27	09/11/2016	Factura	VEH- 326	José Filiberto Gómez	243,956	26,138	217,818
28	12/11/2016	Factura	VEH- 327	José Filiberto Gómez	360,507	38,626	321,881
29	12/11/2016	Factura	VEH- 328	Juan José Paredes	185,180	19,841	165,339
30	12/11/2016	Factura	VEH- 329	Juan José Paredes	352,365	37,753	314,612
31	12/11/2016	Factura	VEH- 330	Alberto Cifuentes	291,200	31,200	260,000
32	12/11/2016	Factura	VEH- 331	Alberto Cifuentes	360,507	38,626	321,881
33	17/11/2016	Factura	VEH- 332	Alberto Cifuentes	243,956	26,138	217,818
34	18/11/2016	Factura	VEH- 333	Fulgencio Morales	210,809	22,587	188,222
35	18/11/2016	Factura	VEH- 334	Jacinto Pocasangre	185,180	19,841	165,339
36	21/11/2016	Factura	VEH- 335	Jacinto Pocasangre	291,200	31,200	260,000
37	21/11/2016	Factura	VEH- 336	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	276,737	29,650	247,086
38	21/11/2016	Factura	VEH- 337	Servicios de Carga, S. A.	210,809	22,587	188,222
39	21/11/2016	Factura	VEH- 338	Alimentos y Bebidas de Guatemala	291,200	31,200	260,000
40	24/11/2016	Factura	VEH- 339	Luis Teleguario Pérez	185,180	19,841	165,339
				Van....	10,968,398	1,175,185	9,793,212

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT				
Periodo:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	I-2				
	Preparado por: JLB	04/02/2017					
	Revisado por: MGA	05/02/2017					
Conciliación de ingresos							
Cifras expresadas en Quetzales							
No.	Fecha	Doc	No.	Cliente	Monto bruto	Impuesto	Monto Neto

					β	10,968,398	1,175,185	9,793,212
Vienen								
41	24/11/2016	Factura	VEH- 340	José Ignacio Padilla	319,763	34,260	285,503	
42	24/11/2016	Factura	VEH- 341	Aroldo Jimenez Prado	291,200	31,200	260,000	
43	27/11/2016	Factura	VEH- 342	Carlos Ponce Hernandez	333,241	35,704	297,536	
44	27/11/2016	Factura	VEH- 343	Jose Filiberto Mansilla	210,809	22,587	188,222	
45	30/11/2016	Factura	VEH- 344	Teresa de la Rosa	319,763	34,260	285,503	
46	30/11/2016	Factura	VEH- 345	Juan Carlos Quezada	291,200	31,200	260,000	
47	30/11/2016	Factura	VEH- 346	José Luis Mendizabal	333,241	35,704	297,536	
48	03/12/2016	Factura	VEH- 347	Trinidad Rosales Quan	210,809	22,587	188,222	
49	03/12/2016	NC	VEHNC -210	Trinidad Rosales Quan	(210,809)	(22,587)	(188,222)	
50	03/12/2016	Factura	VEH- 348	Alimentos y Bebidas de Guatemala	243,956	26,138	217,818	
51	05/12/2016	Factura	VEH- 349	Comercial Mayorista, S. A.	319,763	34,260	285,503	
52	05/12/2016	Factura	VEH- 350	Comercial Mayorista, S. A.	243,956	26,138	217,818	
53	05/12/2016	Factura	VEH- 351	Comercial Mayorista, S. A.	333,241	35,704	297,536	
54	10/12/2016	Factura	VEH- 352	Comercial Mayorista, S. A.	291,200	31,200	260,000	
55	11/12/2016	NC	VEHNC -211	Comercial Mayorista, S. A.	(291,200)	(31,200)	(260,000)	
56	11/12/2016	Factura	VEH- 353	Comercial Mayorista, S. A.	352,365	37,753	314,612	
57	13/12/2016	Factura	VEH- 354	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	243,956	26,138	217,818	
58	13/12/2016	Factura	VEH- 355	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	356,615	38,209	318,406	
59	13/12/2016	Factura	VEH- 356	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	276,737	29,650	247,086	
60	13/12/2016	Factura	VEH- 357	Zaqueo Ramirez del Cid	356,615	38,209	318,406	
61	13/12/2016	Factura	VEH- 358	Mardoqueo Castillo Lucas	291,200	31,200	260,000	
62	15/12/2016	Factura	VEH- 359	Multitex, S. A.	360,507	38,626	321,881	
63	15/12/2016	Factura	VEH- 360	Distribuida de Carga y Logistica, S. /	291,200	31,200	260,000	
64	15/12/2016	Factura	VEH- 361	Servicios de Transporte, S. A.	360,507	38,626	321,881	
65	15/12/2016	Factura	VEH- 362	Valentino Rosales Garcia	243,956	26,138	217,818	
66	15/12/2016	Factura	VEH- 363	Juventino Salatiel	363,423	38,938	324,485	
67	15/12/2016	Factura	VEH- 364	Servicios de Carga, S. A.	291,200	31,200	260,000	
68	15/12/2016	Factura	VEH- 365	Francisco Che Macz	185,180	19,841	165,339	
69	16/12/2016	Factura	VEH- 366	Proteccion Total Sociedad Anonima	291,200	31,200	260,000	
70	16/12/2016	Factura	VEH- 367	Luis Gerardo Martinez Pacheco	319,763	34,260	285,503	
71	16/12/2016	Factura	VEH- 368	Fideicomiso Nacional, S. A.	291,200	31,200	260,000	
72	16/12/2016	Factura	VEH- 369	Fideicomiso Nacional, S. A.	360,507	38,626	321,881	
73	17/12/2016	Factura	VEH- 370	Fideicomiso Nacional, S. A.	363,423	38,938	324,485	
74	17/12/2016	Factura	VEH- 371	Fideicomiso Nacional, S. A.	363,423	38,938	324,485	
75	19/12/2016	Factura	VEH- 372	Comercial Mayorista, S. A.	291,200	31,200	260,000	
Total detalle de facturación					Q 20,462,707	Q 2,192,433	Q 18,270,274	
					Λ	Λ	Λ	

Reconciliación

Total según libro de ventas facturas serie VEH venta de vehiculos	Q 18,270,274
Total según estados financieros fiscales	Q 18,270,274
Diferencia	-

Como parte de la prueba de los ingresos se verificó la emisión en forma correlativa de las facturas, a través de esta prueba no se identificó la existencia de facturas no incluidas en el listado detallado o facturas duplicadas.

4.28 Prueba de evidencia de entrega de vehículos

Procedimientos:

1. Debido a que los montos de las facturas de venta son homogéneas no se consideró apropiada la utilización de una prueba dirigida por alto valor, debido a ello realizamos una selección a través de muestreo estadístico.
2. Solicitamos el expediente de la venta para verificar que corresponde a la factura seleccionada, así como el documento de "pase de salida" el cual es firmado por el cliente al momento de recibir el vehículo.
3. Verificamos que el número de chasis indicado en la factura corresponda al mismo que se detalla en el pase de salida.
4. Reportaremos todas aquellas ventas de vehículos seleccionadas, que no cuenten con pase de salida.

Cliente:		Automotores y Repuestos, S. A.					REF: PT
Periodo:		Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016			Fecha		
		Preparado por:	LOT		04/02/2017	I-3	
		Revisado por:	MGA		05/02/2017		
Prueba de Revisión de evidencia de entrega de vehículos							
No.	No. de Factura	Fecha de la Factura	Nombre del Cliente	Monto	No. de pase de salida	Procedimiento realizado	
						No. de chasis	Fecha de entrega del vehículo al cliente
1	VEH- 305	05/03/2016	Centro Distribuidor del Sur, S. A.	165,339	PS- 33505	JHHYCL2H9EK006662	07/04/2016
2	VEH- 307	07/04/2016	Servicios de Carga, S. A.	247,086	PS- 33508	JHHUCL1H1FK008116	23/04/2016
3	VEH- 310	06/05/2016	Servicios de Carga, S. A.	217,818	PS- 33511	JHDGD1JLUFXX15563	17/05/2016
4	VEH- 311	08/06/2016	Alimentos y Bebidas de Guatemala	297,536	PS- 33513	JHHUFJ1H4EK005527	11/06/2016
5	VEH- 318	23/09/2016	Alimentos y Bebidas de Guatemala	314,612	PS- 33514	3HAMMAAR4EL104571	14/10/2016
6	VEH- 321	12/10/2016	Jaime Figueroa Hernández	314,612	PS- 33519	3HSCEAHR4DN352994	03/11/2016
7	VEH- 332	17/11/2016	Alberto Cifuentes	217,818	PS- 33525	JHHYCL2H7EK006594	30/11/2016
8	VEH- 333	18/11/2016	Fulgencio Morales	188,222	PS- 33526	JHHUCL1H3EK007760	30/11/2016
9	VEH- 338	21/11/2016	Alimentos y Bebidas de Guatemala	260,000	PS- 33528	JHHUCL1H5EK007923	05/12/2016
10	VEH- 340	24/11/2016	José Ignacio Padilla	285,503	PS- 33557	JHDFG1JMUEXX14363	05/12/2016
11	VEH- 343	27/11/2016	Jose Filiberto Mansilla	188,222	PS- 33567	JHHUCL2HXEK007253	06/12/2016
12	VEH- 345	30/11/2016	Juan Carlos Quezada	260,000	PS- 33570	JHHCFJ3HXDK001618	08/12/2016
13	VEH- 346	30/11/2016	José Luis Mendizabal	297,536	PS- 33582	JHHUFJ1H5FK006137	08/12/2016
14	VEH- 349	05/12/2016	Comercial Mayorista, S. A.	285,503	PS- 33584	JHHUCL1H1FK008147	16/12/2016
15	VEH- 353	11/12/2016	Comercial Mayorista, S. A.	314,612	PS- 33598	JHDFG1JMUEXX14436	26/12/2016

1-2

☑

CONCLUSIÓN

Como resultado de la prueba realizada se concluye que todas los vehículos seleccionados los cuales fueron facturados durante el año 2016, fueron entregados durante el mismo periodo.

4.29 Prueba de Corte de ventas

Procedimientos:

Con el propósito de probar el correcto reconocimiento de los ingresos en el periodo en el que los riesgos fueron transferidos al cliente se verificará la entrega de los vehículos facturados durante la última quincena de diciembre 2016, tomando en cuenta que el plazo normal para la entrega del vehículo al cliente es aproximadamente 15 días después de su facturación.

1. Seleccionar todas las facturas por venta de vehículos emitidas del 15 al 31 de diciembre 2016
2. Solicitar el expediente de venta, incluyendo el pase de salida correspondiente.
3. Verificar que todos los vehículos facturados en la segunda quincena de diciembre 2016, hayan sido debidamente entregados y reconocido el ingreso en periodo apropiado.

Cliente:		Automotores y Repuestos, S. A.					REF: PT	
Período:		Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016					Fecha	
		Preparado por:		JLB	04/02/2017		I-4	
		Revisado por:		MGA	05/02/2017			
Prueba de corte de ventas								
						Revisión de Auditoría		
No.	No. de Factura	Fecha de la Factura	Nombre del Cliente	Monto	No. de pase de salida	No. de chasis	Fecha de entrega del vehículo al cliente	
1	VEH- 359	15/12/2016	Multitex, S. A.	321,881	PS- 33571	JHHCFJ3HXDK001618	29/12/2016	
2	VEH- 360	15/12/2016	Distribuida de Carga y Logística,	260,000	PS- 33582	JHHUFJ1H5FK006137	29/12/2016	
3	VEH- 361	15/12/2016	Servicios de Transporte, S. A.	321,881	PS- 33584	JHHUCL1H1FK008147	31/12/2016	
4	VEH- 362	15/12/2016	Valentino Rosales García	217,818	PS- 33590	JHHUCL1H1FK008116	31/12/2016	
5	VEH- 363	15/12/2016	Juventino Salatiel	324,485	PS- 33595	JHHYCL2H9EK006662	02/01/2017 a)	
6	VEH- 364	15/12/2016	Servicios de Carga, S. A.	260,000	PS- 33598	JHDFG1JMUEXX14436	28/12/2016	
7	VEH- 365	15/12/2016	Francisco Che Macz	165,339	PS- 33606	JHHUFJ1H5FK006137	29/12/2016	
8	VEH- 366	16/12/2016	Proteccion Total S. A.	260,000	PS- 33612	JHHUCL2H4EK007281	02/01/2017 a)	
9	VEH- 367	16/12/2016	Luis Gerardo Martinez Pacheco	285,503	PS- 33628	JHHUCL1H7FK008217	02/01/2017	
10	VEH- 368	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	260,000	PS- 33644	JHHUCL1H7EK007843	15/01/2017	
11	VEH- 369	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	321,881	PS- 33649	JHDSS1EK2F1S13570	15/01/2017	
12	VEH- 370	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	324,485	PS- 33650	JHHUCL2H5FK008621	15/01/2017	
13	VEH- 371	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	324,485	PS- 33666	JHHUCL2H9EK007129	15/01/2017	
14	VEH- 372	19/12/2016	Comercial Mayorista, S. A.	260,000	PS- 33667	JHDFC9JJSFXX16658	02/01/2017	

U I-2

a) Vehículos facturados en 2016 entregados al cliente en el año 2017 por Q 2,360,839

U I-5

4.30 Determinación de ajustes a los ingresos

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.					REF: PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016				Fecha	I-5	
	Preparado por: JLB			04/02/2017			
	Revisado por: MGA			05/02/2017			
Determinación del ajuste a los ingresos							
No.	No. de Factura	Fecha de la Factura	Nombre del Cliente	Precio de venta		No. de chasis	Fecha de entrega del vehículo al cliente
1	VEH- 363	15/12/2016	Juventino Salatiel	324,485	¥	JHHYCL2H9EK006662	02/01/2017
2	VEH- 366	16/12/2016	Proteccion Total S. A.	260,000		JHHUCL2H4EK007281	02/01/2017
3	VEH- 367	16/12/2016	Luis Gerardo Martinez Pacheco	285,503		JHHUCL1H7FK008217	02/01/2017
4	VEH- 368	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	260,000		JHHUCL1H7EK007843	15/01/2017
5	VEH- 369	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	321,881		JHDSS1EK2F1S13570	15/01/2017
6	VEH- 370	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	324,485		JHHUCL2H5FK008621	15/01/2017
7	VEH- 371	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	324,485		JHHUCL2H9EK007129	15/01/2017
8	VEH- 372	19/12/2016	Comercial Mayorista, S. A.	260,000		JHDFC9JJSFXX16658	02/01/2017
				Q 2,360,839			

U I-4

Q 2,360,839

☑

U

I-7

4.31 Determinación de ajustes al costo de ventas

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.					REF: PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016				Fecha	I-6	
	Preparado por: JLB			04/02/2017			
	Revisado por: MGA			05/02/2017			
Determinación del ajuste en costo de ventas							
No.	No. de Factura	Fecha de la Factura	Nombre del Cliente	Costo de ventas		No. de chasis	Fecha de entrega del vehículo al cliente
1	VEH- 363	15/12/2016	Juventino Salatiel	259,588	¥	JHHYCL2H9EK006662	02/01/2017
2	VEH- 366	16/12/2016	Proteccion Total S. A.	208,000		JHHUCL2H4EK007281	02/01/2017
3	VEH- 367	16/12/2016	Luis Gerardo Martinez Pacheco	228,402		JHHUCL1H7FK008217	02/01/2017
4	VEH- 368	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	208,000		JHHUCL1H7EK007843	15/01/2017
5	VEH- 369	16/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	257,505		JHDSS1EK2F1S13570	15/01/2017
6	VEH- 370	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	259,588		JHHUCL2H5FK008621	15/01/2017
7	VEH- 371	17/12/2016	Fideicomiso Nacional, S. A.	259,588		JHHUCL2H9EK007129	15/01/2017
8	VEH- 372	19/12/2016	Comercial Mayorista, S. A.	208,000		JHDFC9JJSFXX16658	02/01/2017
				Q 1,888,671			

U I-4

Q 1,888,671

☑

£

U

I-7

4.32 Comparación de ajustes efectuados por la Compañía versus el resultado de procedimientos efectuados

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.	REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha
	Preparado por: JLB	04/02/2017
	Revisado por: MGA	05/02/2017
Comparación de ajustes determinados por la Compañía vrs los identificados en la evaluación		I-7

		A)		B)	A-B	
No.	Descripción del tema	Monto identificado	Ref	Ajuste según Compañía	Ajuste no registrado	
1.-	Vehículos facturados no entregados	2,360,839	I-5	1,230,851	1,129,988	a)
2.-	Vehículos en inventario no registrados	1,888,671	I-6	984,681	903,990	b)
		Q 4,249,510		Q 2,215,532	Q 2,033,978	
		Λ		Λ	Λ	

⌚ AJ

- Corresponde al precio de venta de los vehículos facturados en diciembre 2016 entregados en 2017 no ajustado por
- la compañía.
 - Costo de ventas de los vehículos facturados en diciembre 2016 y entregados en 2017 no ajustado por la compañía

4.33 Determinación de nuevos saldos antes del cálculo del impuesto sobre la renta diferido

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF: PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	i-8
Preparado por: JLB		04/02/2017	
Revisado por: MGA		05/02/2017	
Determinación de nuevos saldos antes de cálculo de impuesto sobre la renta diferido			

	Saldo de la compañía	Ajustes no registrados por la compañía	Nuevo saldo determinado por auditoría
Activo			
Activo corriente		U I-7	
Efectivo	Q1,496,740		Q1,496,740
Cuentas por cobrar	1,988,607	881,391	1,107,216
Iva por cobrar	168,457		168,457
Inventarios	14,055,122	903,990	14,959,112
Gastos anticipados	<u>1,010,598</u>		<u>1,010,598</u>
Suma el activo corriente	<u>18,719,524</u>		<u>18,742,123</u>
Activo no corriente			
Propiedades, planta y equipo - Neto	6,313,404		6,313,404
Otros activos	<u>568,599</u>		<u>568,599</u>
Suma del activo no corriente	<u>6,882,003</u>		<u>6,882,003</u>
Suma del activo	<u>Q 25,601,527</u>		<u>Q 25,624,126</u>
Pasivo y patrimonio de los accionistas			
Pasivo corriente			
Préstamos bancarios	Q 697,838		Q 697,838
Proveedores y cuentas por pagar	3,545,706		3,545,706
Iva por pagar	313,080		313,080
Pasivos acumulados	134,728		134,728
Impuestos por pagar	<u>960,672</u>		<u>960,672</u>
Suma el pasivo corriente	<u>5,652,025</u>		<u>5,652,025</u>
Pasivo no corriente			
Préstamos bancarios	1,849,506		1,849,506
Anticipos recibidos de clientes	1,030,488	248,597	1,279,085
Provisión para indemnizaciones laborales	<u>1,124,134</u>		<u>1,124,134</u>
Suma el pasivo no corriente	<u>4,004,128</u>		<u>4,252,725</u>
Suma del pasivo	<u>9,656,153</u>		<u>9,904,750</u>
Patrimonio de los accionistas			
Capital social pagado	Q 1,524,355		Q 1,524,355
Utilidades retenidas	<u>14,421,019</u>	225,998	<u>14,195,021</u>
Total patrimonio de los accionistas	<u>15,945,374</u>		<u>15,719,376</u>
Suma del pasivo y patrimonio de los accionistas	<u>Q 25,601,527</u>	U I-10	<u>Q 25,624,126</u>

4.34 Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Diferido

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	I-9	
	Preparado por:	LOT		06/02/2017
	Revisado por:	MGA		07/02/2017

Cuenta	Saldo		Diferencia temporaria	Tasa impositiva	Resultado
	Base fiscal s/compañía	Base financiera ajustada			
Cuentas por cobrar	2,943,747	1,107,216	1,836,531	25%	459,133
Inventarios	13,070,441	14,959,112	(1,888,671)	25%	(472,168)
Anticipos recibidos de clientes	(754,777)	(1,279,085)	524,308	25%	131,077
	∪ IF-1	∪ I-8	a) ISR diferido activo	∪ I-10	<u>Q 118,042</u> ^

a) Las diferencias temporaria se origina por el ingreso y costo reconocido en 2016 lo cual generará fiscalmente un gasto de impuesto sobre la renta, sin embargo en la base financiera será reconocido hasta 2017

4.35 Análisis de los resultados obtenidos y ajuste sugerido por auditoría

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF PT	
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	I-10	
	Preparado por:	MGA		08/02/2017
	Revisado por:	PSM		09/02/2017

Derivado de los procedimientos llevados a cabo, el efecto No registrado en los estados financieros se resume a continuación:

Disminución de la cuenta por cobrar	U I-8	Q	(881,391)
Aumento en inventarios			903,990
Aumento en anticipos recibidos de clientes			(248,597)
Aumento en ISR diferido activo	U I-9		118,042
Disminución del patrimonio	Ø		107,956
		Q	-

El ajuste no registrado por la compañía se indica a continuación:

1.-	<u>Reversión de la venta</u>		
	Ingresos vehículos automotores	1,129,988	
	Cuenta por cobrar		881,391
	Anticipos recibidos de clientes	-	248,597
	No se realizó la reversión de la venta de los vehículos según facturas números VEH 363, VEH 366, VEH 367 y VEH 372, vehículos entregados al cliente el 2 de enero de 2017		
		<u>Q 1,129,988</u>	<u>Q 1,129,988</u>
2.-	<u>Reversión del costo de ventas</u>		
	Inventario de vehículos	903,990	
	Costo de ventas	-	903,990
	No se realizó la reversión del costo de venta de los vehículos según facturas números VEH 363, VEH 366, VEH 367 y VEH 372, vehículos entregados al cliente el 2 de enero 2017		
		<u>Q 903,990</u>	<u>Q 903,990</u>
3.-	<u>Impuesto sobre la renta diferido</u>		
	Impuesto sobre la renta diferido activo	118,042	
	ISR diferido ingreso	-	118,042
	El efecto del impuesto sobre la renta diferido no fue determinado ni registrado.		
		<u>Q 118,042</u>	<u>Q 118,042</u>

4.36 Cédula de marcas de auditoría

Cliente:	Automotores y Repuestos, S. A.		REF PT
Período:	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2016	Fecha	CM
	Preparado por: MGA	25/01/2017	
	Revisado por: PSM	26/01/2017	
DESCRIPCIÓN			MARCA
Cotejado con estados financieros al 31-12-2016			⊘
Operación correcta			✓
Verificado con documentos físicos originales			☑
Sumado vertical			∧
Copia propocionada por el cliente			CPC
Observado físicamente			¥
Viene de			↺
Va hacia			↻
Costo de ventas cotejado en libros auxiliares			£
Extraído del libro de ventas de enero a diciembre 2016			β
Cálculado tomando en cuenta resultado del ejercicio			∅

4.37 Informe sobre la evaluación de los efectos financieros de la aplicación de NIIF para las Pymes en el reconocimiento de los ingresos

Automotores y Repuestos, S. A.

Informe de la Evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes)

31 de diciembre de 2016

Informe de la evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de los ingresos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes)

Al Consejo de Administración
de Automotores y Repuestos, S. A.

Fuimos contratados para evaluar los efectos financieros de aplicar la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades - NIIF para las Pymes en el reconocimiento de ingresos de Automotores y Repuestos, S. A. (la Compañía) por el año terminado el 31 de diciembre 2016.

Responsabilidad de la Administración por los efectos calculados

La Administración es responsable por la determinación de estos efectos financieros de acuerdo con la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) y del control interno que la Administración determinó necesario para permitir la preparación de estos efectos, libres de errores significativos, debido a fraude o error.

Responsabilidad del Auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión sobre estos efectos con base en el trabajo realizado el cual fue conducido de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar, distintos de auditorías y revisión de estados financieros número 3000 (NITA).

Un trabajo de atestiguamiento implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre los montos determinados por la administración correspondientes a los efectos descritos anteriormente. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del contador público, incluyendo la evaluación de los riesgos de errores significativos, ya sea por fraude o error. Al hacer esta evaluación de riesgos, el contador público considera el control interno relevante para la preparación de los efectos determinados por la compañía, con el fin de diseñar los procedimientos de que sean apropiados en las

circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la compañía.

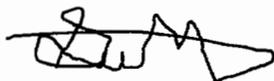
Consideramos que nuestra conclusión se ha formado sobre la base de la evidencia obtenida, la cual es suficiente y adecuada.

Bases para la conclusión con salvedades

En la determinación de los ajustes preparados por la administración, para el reconocimiento de los ingresos de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) no se ha considerado ventas por Q1,129,988 realizadas en diciembre 2016 y cuya entrega del bien y por ende la transferencia de riesgos y derechos fue realizada hasta enero 2017, por consiguiente el ajuste relacionado con costo de ventas por un total de Q 903,990 tampoco fue registrado en los estados financieros. De igual forma se observó que la administración no realizó el registro del efecto del impuesto sobre la renta diferido por un total de Q118,042. Si los ajustes hubieran sido realizados apropiadamente los activos habrían disminuido en Q 140,641, los pasivos hubieran incrementado en Q 248,597 y las utilidades retenidas hubieran mostrado una disminución de Q 107,956.

Conclusión

En tal sentido excepto por los efectos del párrafo "Bases para la conclusión con salvedades" los ajustes financieros de la aplicación de la Norma Internacional para las Pequeñas y Medianas Entidades en el reconocimiento de los ingresos de Automotores y Repuestos, S. A al 31 de diciembre de 2016, fueron determinados apropiadamente en todos sus aspectos importantes.



Lic. Pablo Sebastián Marroquin García
CPA Colegiado No. 2344
Socio-Director Marroquín García & Asociados, S.C.

13 de febrero de 2017
Guatemala, Guatemala C. A-

4.38 Carta de representación de la administración

AUTOMOTORES Y REPUESTOS, S. A.

Venta de vehículos de transporte pesado con repuestos 100% garantizados

Guatemala, 13 de febrero 2017

Marroquín García y Asociados, S. C.
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

Les proveemos esta carta con relación al trabajo realizado, correspondiente a la evaluación de los efectos financieros de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para las Pymes en el reconocimiento de los ingresos de Automotores y Repuestos, S.A. (la "Compañía") al 31 de diciembre de 2016 y por el año que terminó en esa misma fecha con el fin de concluir si los efectos financieros fueron determinados en todos los aspectos relevantes, de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades-NIIF PYMES.

Confirmamos que somos responsables de la presentación de los efectos financieros de aplicar en el reconocimiento de los ingresos la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades-NIIF PYMES

Nosotros confirmamos, a nuestro leal saber y entender, al 13 de febrero de 2017, la fecha de su informe, las siguientes manifestaciones hechas a ustedes:

1. Hemos puesto a su disposición:
 - a) Todos los registros financieros y datos relacionados.
 - b) Acceso incondicional a personas dentro de la compañía de quienes ustedes han solicitado evidencia.
 - c) Cualquier información relevante para desarrollar su trabajo

2. No existen deficiencias significativas, incluyendo debilidades importantes, en el diseño u operación del control interno sobre la información financiera que afecten razonablemente la habilidad de la Compañía para procesar, resumir y reportar la información financiera.
3. Reconocemos nuestra responsabilidad por el diseño e implementación de programas y controles que provean una seguridad razonable de que el fraude sea prevenido y detectado.
4. No tenemos conocimiento de algún fraude o sospecha de fraude que afecte a la Compañía y que involucre a:
 - a. La gerencia,
 - b. Empleados quienes tienen roles importantes en el control interno sobre la información financiera, u
 - c. Otros donde el fraude pudiera tener un efecto importante sobre la información financiera.
5. No tenemos conocimiento de alguna alegación de fraude o sospecha de fraude que afecte a la Compañía, recibida en comunicaciones de empleados, empleados anteriores, analistas, reguladores, vendedores, u otros.

En nuestro mejor saber y entender, no han ocurrido eventos posteriores a la fecha de los estados financieros y hasta la fecha de esta carta que registrarse o revelarse.



Lic. Oscar Gutiérrez Cruz
Presidente Consejo de Administración



Lic. Daniel Rosales Orantes
Gerente General y Representante Legal

CONCLUSIONES

1. La utilización de la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes) en el reconocimiento de ingresos permite a los accionistas de la compañía, conocer con certeza las ventas reales en donde los riesgos han sido trasladados al cliente.
2. Mientras los vehículos permanecen en poder de la compañía, son responsabilidad de ésta, aunque los mismos se hayan facturado al cliente la compañía mantiene el control de los mismos y por ende asume los riesgos. Se pudo observar durante el trabajo de campo que se mantenía en bodegas un monto significativo de vehículos facturados no entregados.
3. Los procedimientos que se aplicaron en la evaluación de los ajustes preparados por la compañía para el reconocimiento de ingresos, aseguraron la apropiada presentación en los estados financieros, siendo estos enfocados a verificar la entrega y traslado del bien al cliente, y determinar que en ese momento se debe registrar como tal el ingreso por venta de vehículos de acuerdo con la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
4. Los objetivos planteados al inicio de la investigación fueron alcanzados, debido a que mediante las pruebas y procedimientos realizadas, para la evaluación de los efectos financieros del reconocimiento de ingresos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades vrs estados financieros preparados bajo la base fiscal, se obtuvo los efectos del reconocimiento y medición de ingresos por comercialización de vehículos de transporte pesado.

RECOMENDACIONES

1. Es importante que los directivos de la compañía, evalúen la posibilidad de adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) como marco contable, con la finalidad de presentar sus estados financieros de una manera apropiada, principalmente en cuanto al reconocimiento de ingresos.
2. El departamento de ventas de vehículos, debe realizar una conciliación mensual que le permita establecer de una manera más eficiente aquellos vehículos que no han sido facturados y que se encuentran aún en poder de la compañía, con la finalidad de determinar las obligaciones de entrega que se tienen con el cliente.
3. El encargado de inventarios, debe identificar los vehículos que han sido facturados, y no entregados, para evitar confusiones al momento de efectuar la toma física de inventarios.
4. El departamento de auditoría interna, debe definir una política clara, para la fecha de entrega de los vehículos al cliente, la cual debe extenderse únicamente en los casos en que el cliente solicite cambios a los vehículos en donde sea necesario invertir una cantidad de tiempo extensa. Se observó mediante pruebas realizadas que una de las causas por la que se mantienen vehículos ya facturados al cliente es que el cliente ha manifestado que no posee espacio para poder resguardarlos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alvarado Fuentes, Oscar Antonio, Material de apoyo, Plan de Investigación "El Contador Público y Auditor en su calidad de asesor en el Diseño de los procedimientos del departamento de procesos de efectivo de una empresa que se dedica al transporte de Valores y Gestión de Efectivo" Guatemala, Octubre 2010, 42 páginas.
2. Asamblea Nacional Constituyente. (1985) Constitución Política de la República de Guatemala, 77 páginas.
3. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Código de Ética Profesional, 2012, 159 páginas del International Federation of accountants –IFAC-.
4. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus reformas, Guatemala, 1970. 202 páginas
5. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas, Guatemala, 1991. 98 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto Número 73-2008 y sus reformas, Guatemala, 2008. 7 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 y sus reformas, Guatemala, 2012. 109 páginas.
8. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Editorial Arriola. Guatemala, 2005. Decreto Número 27-92. 32 páginas.

9. Congreso de la República de Guatemala. Ley Contra El Lavado de Dinero u Otros Activos. Guatemala, 2001. Decreto Número 67-2001. 16 páginas.
10. Congreso de la República de Guatemala. Reglamento de la Ley Contra El Lavado de Dinero u Otros Activos. Guatemala, 2002. Acuerdo Gubernativo 118-2002. 18 páginas.
11. Consejo de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants -IFAC-) Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) -Edición 2013 en español. 1,080 páginas.
12. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad –IASB-. Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). Edición 2015 en español. 274 páginas.
13. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Trabajos para Atestiguar y Servicios Relacionados. Parte II. Edición 2011. 12ª Edición, Noviembre 2011. 463 páginas.
14. Organismo ejecutivo Ministerio de Gobernación. Reglamento de Tránsito Acuerdo Gubernativo Número 273-98.