

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO, EN LA
EVALUACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO DE
UNA ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN”

TESIS

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

POR

ELI EMANUEL LIQUEZ MORALES

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, FEBRERO DE 2018

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. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

EXONERADO DE LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el Capítulo III, Artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 5.9, subinciso 5.9.3 del punto quinto, del Acta 21-2015 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 11 de septiembre de 2015.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto
SECRETARIO	Licda. Margarita Gómez de Román
EXAMINADOR	Lic. José de Jesús Portillo Hernández

Guatemala, 31 de agosto de 2017

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

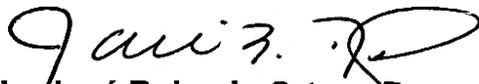
Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación de esa Decanatura recaída en mi persona, según Dictamen-Auditoría No.40-2016 de fecha 25 de febrero de 2,016, he procedido a asesorar el trabajo de tesis elaborado por el estudiante **Eli Emanuel Liquez Morales** denominado **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO, EN LA EVALUACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO, DE UNA ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN”**, el cual deberá presentar para someterse al Examen Privado de Tesis previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

En dicho trabajo el estudiante identificado anteriormente, desarrolla con bastante propiedad los aspectos de mayor relevancia del tema indicado, habiendo cubierto los contenidos básicos trazados en su plan de investigación.

Por lo anterior, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, ya que reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte para, estudiantes, profesionales y para todos aquellos interesados en conocer sobre el tema en mención.

Atentamente,


Lic. José Rolando Ortega Barreda
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 1,833

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA



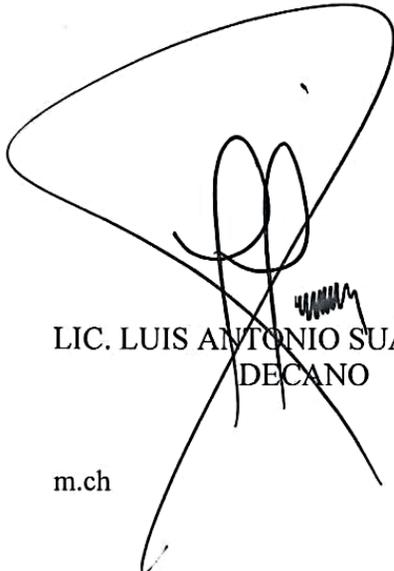
FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS
EDIFICIO 'S-8'
Ciudad Universitaria zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA
DIEZ DE ENERO DE DOS MIL DIECIOCHO.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.1 del Acta 20-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de noviembre de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 253-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 12 de octubre de 2017 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO, EN LA EVALUACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO DE UNA ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN", que para su graduación profesional presentó el estudiante **ELI EMANUEL LIQUEZ MORALES**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO

m.ch



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



Acto que dedico a:

A la Santísima Trinidad: Por darme la sabiduría y fortaleza para alcanzar esta meta y porque durante mi vida a puesto personas que me hacen sentir su cercanía y amor.

A la Virgen María Por escuchar siempre mi súplica, por llevarme a Jesús y por socorrerme en todo momento de dificultad y angustia.

A mi abuelo: Pedro Pablo Liquez Cruz, por ser mi guía, por haber sido el ángel de la guarda de mi familia, por su ejemplo de entrega y amor.

A mis papás Eli Liquez y Lesbia Morales por haberme dado la vida.

A mis padres Siempre llamados tía Magno y tío Alfonso, por darme las herramientas necesarias para crecer como persona, por su visión, por darme amor, valores, educación y sobre todo un hogar cuando lo necesité.

A mis hermanos Pedro Pablo, Jose Pablo, Magnolia Azucena y Dora Marina, por ser esas personas en las que puedo confiar y compartir esta alegría.

A mis tíos y tías Alder, Irma, Verónica, Ana, Abelia, Ericka y Egidio por estar presentes en cada uno de los momentos trascendentales de mi vida.

- A mis primos** Omar, Jairo, Kenneth, Jaym, Erick con mucho cariño.
- A mis amigos y amigas** Carlos López, Wenndy Us, Isabel Paz, Paola Fuentes, María de los Ángeles Mancera, Maria Luisa Santizo y Marta Gutiérrez porque con su amistad han alegrado mi vida.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala** Por ser mi Alma Mater, el lugar donde he aprendido a ser un profesional.
- A la Facultad de Ciencias Económicas** Porque como estudiante me brindó todo el conocimiento para ejercer esta bendecida profesión y como auxiliar de cátedra me ha permitido crecer en la docencia y compartir con muchos compañeros lo aprendido.
- A mi asesor** Lic. José Rolando Ortega Barreda, por su acompañamiento en este trabajo de tesis.
- A los licenciados**
Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Lic. Erick Roberto Flores
Lic. Ottoniel López Cruz
Lic. Olivio Cifuentes
Lic. José Antonio Vielman

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	i
--------------	---

CAPÍTULO I

ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN

1.1	Generalidades	1
1.1.1	Definiciones	1
1.1.2	Clasificación	2
1.1.3	Empresa de la construcción versus empresa convencional	4
1.1.4	Organización de la empresa	6
1.1.5	Ciclo de vida de un proyecto de construcción	8
1.1.6	Riesgos existentes en el negocio de la construcción	8
1.2	La industria de la construcción	11
1.2.1	Importancia	11
1.2.2	Situación actual en Guatemala de la industria de la construcción	11
1.2.3	Asociaciones del sector	13
1.2.4	Regulaciones técnicas aplicables	14
1.3	Constitución de las entidades dedicadas a la construcción	15
1.3.1	Empresa Individual	15
1.3.2	Sociedad Mercantil	16
1.4	Disposiciones legales aplicables	17

CAPÍTULO II
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

2.1	Generalidades	23
2.1.1	Definiciones	23
2.1.2	Origen y desarrollo	25
2.1.3	Importancia	27
2.1.4	Objetivos	27
2.1.5	Clasificación de la auditoría	28
2.2	Etapas de la auditoría de estados financieros	31
2.2.1	Planificación	31
2.2.2	Ejecución	32
2.2.3	Emisión de la opinión en el informe de auditoría	33
2.3	Normativa internacional aplicable	33
2.3.1	Código de ética para profesionales de la contabilidad	33
2.3.2	Normas internacionales de auditoría	39

CAPÍTULO III
HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

3.1	Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera	40
3.2	Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las Pymes-	40
3.2.1	Sección 3 Presentación de Estados Financieros	41

3.2.2	Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias	42
3.2.3	Fundamento de las Conclusiones	43
3.3	Normas Internacionales de Auditoría -NIA-	43
3.3.1	NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría	44
3.3.2	NIA 315 Identificación y valoración de riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno	44
3.3.3	NIA 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados	45
3.3.4	NIA 570 Empresa en funcionamiento	46
3.4	Fases para la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento	48
3.4.1	Identificación de hechos o condiciones	48
3.4.2	Evaluación comentarios y soluciones de la dirección	61
3.4.3	Obtención de evidencia de auditoría	62
3.4.4	Evaluación de la viabilidad de los planes de la dirección	62
3.4.5	Revelación adecuada	63
3.4.6	Implicaciones para el informe de auditoría	64

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO EN LA EVALUACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO DE UNA ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN (CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes de la entidad dedicada a la construcción	66
-----	---	----

4.2	Solicitud de servicios profesionales	68
4.3	Propuesta de servicios profesionales	69
4.4	Carta de aceptación de servicios profesionales	72
4.5	Planificación del trabajo a realizar	73
4.5.1	Estrategia global del trabajo a realizar	73
4.6	Ejecución del trabajo	79
4.7	Carta de representación	140
4.8	Informe de auditoría	144
	CONCLUSIONES	149
	RECOMENDACIONES	151
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	153

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla No. 1	Entidad dedicada a la construcción versus entidad convencional	5
Tabla No. 2	Riesgos en una construcción	9
Tabla No. 3	Clasificación de los riesgos	10

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura No. 1	Organigrama entidad dedicada a la construcción	7
Figura No. 2	Ciclo de vida de un proyecto de construcción	8
Figura No. 3	Organigrama Aslac Constructora, S.A.	74

INTRODUCCIÓN

El Contador Público y Auditor en el desarrollo de su ejercicio profesional está sujeto a diversas normas internacionales que regulan el actuar del mismo en los diferentes ámbitos en los que participa, dos de estos marcos son la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y el otro las Normas Internacionales de Auditoría, específicamente para la investigación que se presenta el profesional de la auditoría debe cumplir con lo establecido en la Sección 3 de la NIIF para las PYMES Presentación de Estados Financieros y con la Norma Internacional de Auditoría 570, ambas regulan lo relacionado con la hipótesis de empresa en funcionamiento, cuyo objetivo es establecer si la entidad evaluada cuenta con la capacidad de operar durante el año siguiente al de la presentación de la información financiera, de ahí nace la importancia de la tesis realizada.

En el capítulo I, se define a una entidad dedicada a la construcción y se presentan las diversas formas en que una organización de esta naturaleza puede ser clasificada. Se presentan las principales fases que implica el desarrollo de un proyecto de construcción y se describen los principales riesgos existentes en esta industria, además se hace mención de las principales asociaciones del sector en nuestro país y se detallan las disposiciones legales y reglamentarias que aplican de forma específica a una empresa constructora el marco legal específico aplicable y las distintas Normas Internacionales en materia financiera que le son aplicables por el giro de operaciones que realiza.

En el capítulo II, se desarrollan los aspectos teóricos de la investigación que se presenta, se define a la hipótesis de empresa en funcionamiento como una de las hipótesis fundamentales para la elaboración y presentación de estados financieros con fines generales, esto porque la misma requiere que la entidad esté

en capacidad de realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el año siguiente a la información que se presenta. Se desarrolla el procedimiento propuesto para la evaluación de la misma a través de sus cinco fases y se desarrollan cada una de las condiciones que deben analizarse y valorarse para el desarrollo de un encargo de esta naturaleza.

En el capítulo III de la investigación, se presenta a la auditoría de forma general, su definición, su origen y desarrollo a lo largo de los años, su importancia, su objetivo principal que consiste en la emisión de una opinión fundamentada en evidencia de auditoría obtenida de diversas fuentes. Se desarrollan cada una de las fases que integran el proceso de la auditoría, la planificación, está incluye la definición de una estrategia global de auditoría y el programa de trabajo específico según el tipo de encargo, la ejecución del mismo, que abarca cada una de las técnicas y procedimientos de auditoría utilizados para obtener evidencia suficiente y adecuada que permita emitir una opinión al final del encargo en un informe de auditor independiente.

En el capítulo IV, se desarrolla la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento de una entidad dedicada a la construcción, se aplican las cinco fases descritas en el tercer capítulo y se analizan y documentan cada una de las condiciones y hechos que menciona la Norma Internacional Auditoría 570, entre las condiciones evaluadas de mayor relevancia podemos mencionar un análisis de los porcentos integrales, de las tendencias porcentuales y de las razones financieras claves para que la organización pueda operar en el futuro previsible.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones del resultado de la evaluación realizada en el transcurso de la investigación, así como las referencias bibliográficas utilizadas.

CAPÍTULO I

ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN

1.1 Generalidades

Las entidades dedicadas a la construcción cumplen una función vital para el desarrollo de una nación, a continuación, se describen aspectos importantes y aquellas cualidades que la hacen diferente a otro tipo de organización.

1.1.1 Definiciones

Previo a definir a una entidad dedicada a la industria de la construcción, es importante conocer cada uno de los conceptos que integran y definen su naturaleza y actividad.

a) Entidad

“Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos.” (32:1)

b) Construcción

“La construcción es una de las principales industrias, tanto por su peso económico como por su incidencia en el medio ambiente. Internacionalmente la construcción es definida como la combinación de materiales y servicios para la producción de bienes que sean tangibles.” (23:8)

c) Entidad dedicada a la construcción

En el orden de ideas planteado anteriormente, se define a la empresa constructora como una organización con fines de lucro, dedicada a la combinación de materiales de construcción y servicios, con el objetivo de la producción de obras financiadas por el sector privado o por el sector público.

1.1.2 Clasificación

Existe una diversidad de factores que pueden influir en la forma de clasificar a una entidad dedicada a la construcción, motivo por el cual para la investigación que se presenta, se consideran sus funciones, las necesidades de una población y los sectores que financian el trabajo desarrollado por organizaciones de esta naturaleza.

a) Según sus funciones

Una entidad dedicada a la construcción puede desarrollar su actividad mediante la ejecución de dos funciones las cuales se describen a continuación.

✓ Consultores

Son las entidades dedicadas a la prestación de servicios a otras organizaciones, tales como la preparación de planos, asesorías en temas de ingeniería, estudios de factibilidad para el desarrollo de obras, entre otros, tanto al sector privado, como al sector público. Si la consultoría fuera preparada para el Estado deberá obligatoriamente inscribirse de forma previa en el Registro de preclasificados de consultores.

✓ Constructores

Son las entidades dedicadas exclusivamente a la ejecución de obras, independientemente de la necesidad a satisfacer o sector para el cual se desarrolle. Previo a la ejecución de una obra desarrollada por el sector público, la organización deberá estar inscrita en el Registro de Preclasificados de obra.

b) Según las necesidades a satisfacer

En toda sociedad existen necesidades a satisfacer, por lo tanto, una entidad dedicada a la construcción cuenta con un amplio mercado donde desarrollar sus actividades.

✓ Habitacional

Se dedica a la satisfacción de necesidades, de fraccionamientos, casas unifamiliares, edificios multifamiliares, conjuntos habitacionales y toda aquella construcción cuyo objetivo sea el proporcionar vivienda a la población de un país.

✓ Comunicaciones

Encargadas de la construcción de brechas, terracerías, carreteras vecinales, autopistas, helipuertos, aeropuertos, centrales camioneras, puertos, túneles, puentes, y en si obras que tengan por finalidad el agilizar el transporte tanto de personas como de mercancías.

✓ Infraestructura

Encargada del desarrollo de proyectos, tales como presas de almacenamiento, canales de riego, desmontes, centrales hidroeléctricas y pozos.

✓ Industrialización

Como su nombre lo indica, son los espacios construidos para el desarrollo de la actividad industrial de un país, por ejemplo, fábricas, bodegas, plantas químicas y todas las que realizan la producción de bienes tangibles.

✓ Servicios

Dedicada a la construcción de escuelas, universidades, comercios, centros comerciales, cines, auditorios, estadios, hospitales, iglesias, centros de reunión, campos deportivos, en conclusión, toda aquella obra realizada para satisfacer necesidades de formación, culturales y de recreación.

✓ Alternativas

Se relaciona con la realización de estudios técnicos, tales como proyectos de factibilidad, arquitectónicos, estructurales de cimentaciones, de hidrología, de tipografía entre otros.

c) Según el sector que contrata

Las entidades dedicadas a la construcción, independientemente del país donde desarrollen su actividad, puede contratarse con el Estado o mediante la inversión privada para la realización de diversas obras.

✓ Público

En este grupo se clasifican a todas las entidades dedicadas a la construcción cuyo cliente principal es el Estado de Guatemala, a través de cada una de sus dependencias, y las cuales son contratadas para la edificación de obras de carácter social.

✓ Privado

Este sector agrupa a las entidades dedicadas a la realización de proyectos privados, estos son financiados en su totalidad por la inversión que existe en nuestro país para la edificación de obras de esta naturaleza, cuyo objetivo primordial una vez concluida la construcción es el lucro y la recuperación de la inversión.

1.1.3 Empresa de la construcción versus empresa convencional

La entidad dedicada a la construcción posee una serie de cualidades que la diferencian de las demás organizaciones, ya que estas se encuentran una serie de variables que no se dan en los otros sectores de una economía.

Tabla No. 1
Entidad dedicada a la construcción versus entidad convencional

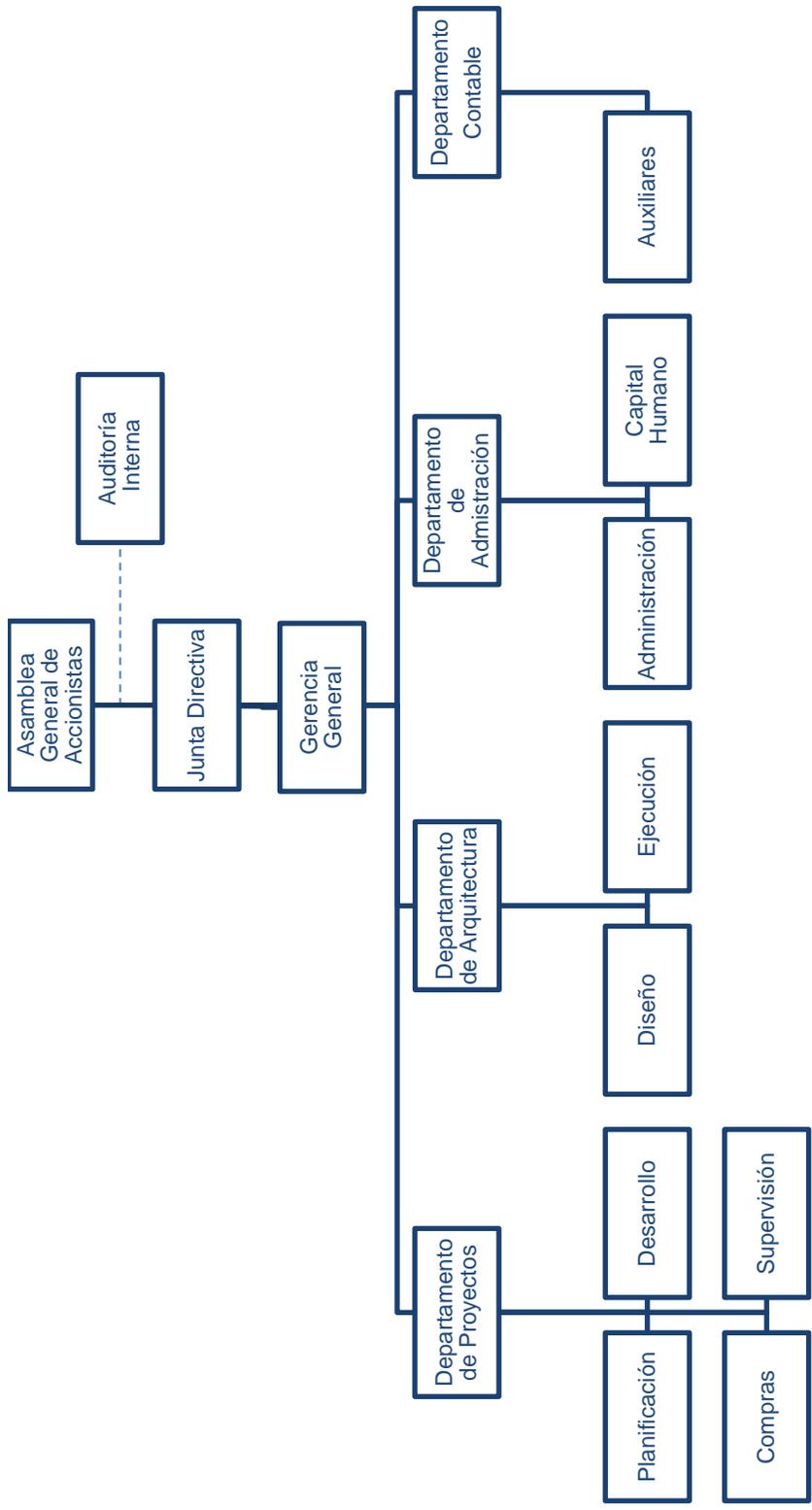
Elemento	Entidad convencional	Entidad dedicada a la construcción
Instalaciones	Fijas, renovables solo cada período de tiempo.	Provisionales en el lugar de la construcción.
Personal	Fijo, y se organiza en comunidades cercanas al trabajo y llegan incluso a ser hasta permanentes dentro de la institución.	Es nómada, cambiante o móvil. Personal de poco entrenamiento en algunas oportunidades.
Producción	Se puede establecer previamente, aunque generalmente se establece posterior a su fabricación.	Se establece generalmente de antemano, sujeto a imprevistos y pronósticos del mercado.
Procesos	Se realizan en serie. Existe la sistematización. Se hacen grandes volúmenes por unidad de tiempo. Los procesos se repiten infinidad de veces.	Son difíciles de sistematizar, ya que cada proyecto es único y diferente al anterior.
Mercado	Se produce para un mercado no conocido.	Siempre se produce para un nicho de mercado conocido.
Riesgo	En toda entidad existe cierto riesgo calculado.	La industria de la construcción es un negocio definitivamente riesgoso.
Ingresos	Poca incertidumbre para la recuperación de la inversión realizada.	Existe un alto riesgo, de que la inversión realizada en cada una de las etapas de la obra no pueda ser recuperada.

Fuente: Herrera A., J. A. (2012), *Administración de la empresa constructora*. (Primera ed.) Estados Unidos de América: Lulu.

1.1.4 Organización de la empresa

Existen diversas formas en que una entidad dedicada a la construcción puede ser organizada, para la presente investigación se recomienda la siguiente.

Figura No. 1
Organigrama entidad dedicada a la construcción

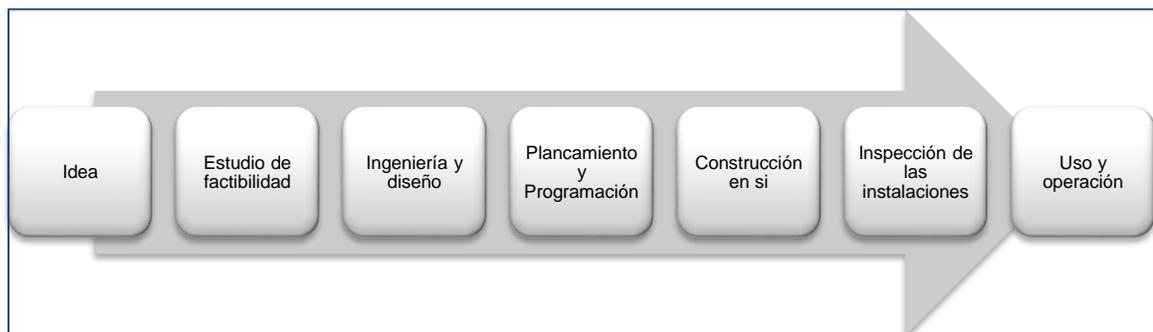


Fuente: Elaboración propia, considerando diversos organigramas evaluados durante la investigación.

1.1.5 Ciclo de vida de un proyecto de construcción

De forma general un proyecto de construcción abarca la realización de siete etapas las cuales con el objeto de representar su relación intrínseca y su orden lógico se presentan en forma gráfica.

Figura No. 2
Ciclo de vida de un proyecto de construcción



Fuente: Herrera A., J. A. (2012), *Administración de la empresa constructora*. (Primera ed.) Estados Unidos de América: Lulu.

1.1.6 Riesgos existentes en el negocio de la construcción

En el negocio de la construcción existen diversidad de riesgos, que hacen al mismo altamente peligroso para los intereses del contratista. Las amenazas surgen de distintas fuentes tales como el tiempo, clima, relación con el obrero, el aumento de precio de los materiales, reclamaciones y modificaciones solicitadas por el cliente. Cada uno de estos inconvenientes crean generalmente una reducción en el margen de utilidad previamente establecido.

Tabla 2
Riesgos en una construcción
Clasificados según quien asume el mismo

Asumidos por el contratista	Asumidos por el propietario	Asumidos por ambas partes
Problemas en la presentación de la propuesta.	Acceso a la obra.	Instalaciones de infraestructura.
Capacidad técnica y económica del contratista.	Condiciones cambiantes.	Aumento de precios.
Disponibilidad de recursos (materiales, mano de obra y equipos).	Diseños defectuosos y demora en los planos.	Huelgas.
Nuevos tipos de trabajo.	Finanzas.	Escasez de materiales.
Mercados desconocidos.	Riesgos exceptuados (debido a fuerza mayor).	Interpretación de las condiciones del contrato.
Medidas de seguridad.	Desastres económicos.	

Fuente: Herrera A., J. A. (2012), *Administración de la empresa constructora*. (Primera ed.) Estados Unidos de América: Lulu.

Como se mencionó anteriormente una entidad dedicada a la construcción, desarrolla su actividad en un sector expuesto a demasiados riesgos, muchas organizaciones de esta naturaleza no pueden seguir en funcionamiento, por no haber tomado las previsiones requeridas a los riesgos intrínsecos del desarrollo de obras.

Tabla 3
Clasificación de los riesgos

Origen	Factor expuesto	Ejemplo
Interno	Mano de obra	Impericia, descuido, negligencia, falla humana, mala fe, robo, fraude, etc.
	Maquinaria	Daños propios, daños a la obra en proceso, obsolescencia técnica.
	Materiales	Materiales defectuosos, inflamables, materiales nuevos.
Externo	Condiciones geológicas	Temblores de tierra, derrumbes, asentamientos, etc.
	Condiciones hidrológicas	Inundaciones, avenidas, etc.
	Condiciones Meteorológicas	Lluvias, tempestades, huracanes, etc.
Emitidos	Colindantes	Otras construcciones, calles muy transitadas, etc.
	Métodos de construcción	Piloteo, excavaciones profundas, caídas de objetos, grúas, asentamientos, etc.
Subjetivos	Propietario	Financiero
	Contratista	Habilidad, experiencia, organización, conciencia de seguridad, etc.

Fuente: Herrera A., J. A. (2012), *Administración de la empresa constructora*. (Primera ed.) Estados Unidos de América: Lulu.

1.2 La industria de la construcción

La industria de la construcción aporta bienes de capital fijo, los cuales son vitales para el desarrollo de la economía de una nación. Sin la evolución de este sector no es posible concebir el desarrollo económico de un país.

“Se considera a la industria de la construcción como el mayor empleador industrial del mundo. Es un sector que ejerce un efecto multiplicador en la economía, ya que puede decirse que por cada trabajo en la construcción se generan dos trabajos más en el mismo sector o en otras partes de la economía relacionadas con el mismo.” (29:1)

Este sector utiliza insumos provenientes de otras industrias como el acero, hierro, que en países como Guatemala se importan; y cemento, arena, cal, madera; que pueden adquirirse a nivel local.

1.2.1 Importancia

Este sector cobra relevancia en el desarrollo de un país porque proporciona elementos de bienestar básicos en una sociedad, al edificar desde la infraestructura nacional (puentes, carreteras, hospitales, por ejemplo) hasta unidades de bienestar individual (viviendas y hoteles entre otros).

Agregado a lo anterior, es de vital importancia para la economía su aporte de un tres a un cinco por ciento del producto interno bruto del país en los años recientes, la generación de empleos de forma directa e indirecta y el desarrollo generado a través de las diversas edificaciones y obras que el mismo ejecuta.

1.2.2 Situación actual en Guatemala de la industria de la construcción

En lo que respecta al sector de la construcción en Guatemala, un primer análisis se puede realizar sobre la necesidad de vivienda existente en nuestro país, esto

motivado por un incremento de la migración de la población hacia el casco urbano, lo cual a lo largo de los años a ha generado un déficit habitacional.

Mencionado déficit es clasificado por la Asociación Nacional de Constructores de Vivienda como cualitativo y cuantitativo, “en cuanto al déficit cualitativo se considera aquellas viviendas que no llenan los requisitos que las puedan hacer habitables y por consiguiente no llenan los requisitos municipales. En cuanto a las cualitativas debe de considerarse la falta de vivienda. Para el 2012 el déficit cualitativo fue de 682,176 viviendas y el déficit cuantitativo de 1,017,189 viviendas. Al respecto se puede indicar que en el 2003 dicho déficit total fue de 1,090,193 viviendas que para el 2015 casi se estará duplicando al alcanzar 1,924,587 viviendas.” (29:1)

En conclusión, las entidades dedicadas a la construcción de viviendas tienen un panorama favorable para el desarrollo de su actividad, esto con base en el déficit antes señalado, aunado a esto cabe mencionar la existencia de hipotecas aseguradas que, a pesar de moderar el lucro, otorgan a las mismas una seguridad razonable de que la inversión realizada será recuperada en el largo plazo.

Situación totalmente opuesta afrontan las entidades contratistas del Estado de Guatemala, esto porque “la inversión pública ha disminuido a una tasa promedio anual de -2.5%. Lo más identificable en todo esto es la precaria infraestructura física del país la cual se ve como uno de los principales obstáculos de su crecimiento. Aunado a lo anterior las calificadoras de riesgo apuntan su preocupación a los bajos indicadores de desarrollo de nuestra infraestructura básica.” (29:1)

1.2.3 Asociaciones del sector

Entre las asociaciones constituidas en nuestro país en esta industria se pueden mencionar.

a) Cámara Guatemalteca de la Construcción

Es una asociación civil, apolítica, no lucrativa, con personalidad jurídica propia, integrada por la Asociación Nacional de Constructores de Viviendas y la Asociación Guatemalteca de Contratistas de la Construcción, cuyo objetivo principal es, agrupar a las personas individuales o jurídicas dedicadas a la industria y comercio de la construcción y actividades conexas, promoviendo su desarrollo y superación.

b) Asociación Guatemalteca de Contratistas de la Construcción -AGCC-

Es la encargada de “promover el crecimiento del sector de contratistas, asegurando que su participación, importancia e influencia en el desarrollo nacional se logre con excelencia técnica, innovación, continúa, transparencia y calidad.”
(31:1)

c) Asociación Nacional de Constructores de Vivienda -ANACOV-

Es la responsable de “unir, organizar y representar a constructores y desarrolladores de vivienda, para propiciar el desarrollo y crecimiento sostenido de nuestra industria.” (31:1)

d) Asociación Guatemalteca de Ingeniería Estructural y Sísmica -AGIES-

“Es una entidad privada no lucrativa, cultural, académica, gremial formativa y científica para promover la investigación y divulgación de conocimientos científicos y tecnológicos en el campo de las estructuras, la sismología y áreas afines, así como el mejoramiento de los niveles docentes y profesionales en

dichos campos, y el mejor y mayor uso de los recursos materiales y humanos conexos con el mismo.” (30:1)

1.2.4 Regulaciones técnicas aplicables

Las entidades dedicadas a la construcción por el tipo de actividad que desarrollan, están sujetas al cumplimiento de regulaciones técnicas, que garanticen la calidad y la seguridad de las obras ejecutadas, independientemente si estas son financiadas por el sector público o mediante la inversión privada de capitales.

a) Especificaciones generales para construcción de puentes y carreteras

Emitidas en el año dos mil uno, por la Dirección General de Caminos del Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, constituyen un compendio que norma en forma general, las relaciones de la dirección antes descrita, para todas las obras que la misma desarrollará y tiene por objeto comunicar al oferente lo que la dirección desea construir.

Establecen que para cada proyecto deben diseñarse las disposiciones especiales para que éste prevalezca, para lo cual deben describirse las características especiales de la obra a ejecutar.

b) Normas de planificación y construcción del FHA

Estas Normas contienen requisitos mínimos de observancia obligatoria y recomendaciones de convivencia práctica. Los requisitos mínimos solamente tienen por objetivo prevenir o evitar riesgos o construcciones defectuosas, sin que necesariamente representen las condiciones más adecuadas desde un punto de conveniencia y eficacia. Por lo tanto, estas normas no deben considerarse como un manual de especificaciones para proyectos, ya que generalmente se encontrará conveniente usar o especificar requisitos mayores a los aquí

establecidos, tanto para la planificación como para la construcción de las edificaciones.

c) Normas de Seguridad Estructural de Edificaciones y Obras de Infraestructura para la República de Guatemala

Emitidas por la Asociación Guatemalteca de Ingeniería Estructural y Sísmica, “estas normas son de carácter técnico para ser utilizadas por ingenieros estructurales, diseñadores y constructores de edificaciones y obras, y son la base para el diseño sismorresistente de las edificaciones. Existe especial interés en que las normas de construcción sean adoptadas por las municipalidades del país y que sea de aplicación general en Guatemala.” (30:16)

d) Normas técnicas guatemaltecas

Estas normas son emitidas por la Asociación Guatemalteca de Ingeniería Estructural y Sísmica, su objetivo primordial es garantizar la calidad de los materiales a utilizar en la ejecución de obras de infraestructura, de manera que se asegure la calidad y resistencia de los mismos.

1.3 Constitución de las entidades dedicadas a la construcción

En nuestro país, el Código de Comercio establece dos formas para la apertura de una entidad de cualquier naturaleza, la primera de ellas a través del inicio de un negocio unipersonal, y la segunda la forma más utilizada por una empresa dedicada a la construcción que es a través de una persona jurídica.

1.3.1 Empresa Individual

Se refiere al inicio de actividades de la construcción por una persona, quien tendrá los derechos y obligaciones en las actividades desarrolladas y esta invertirá todo el capital para la constitución e inicio de operaciones, por el giro de negocio y los

altos riesgos del mismo, generalmente en nuestro país una entidad dedicada a la construcción opta por la constitución mediante una sociedad.

1.3.2 Sociedad Mercantil

El Código de Comercio establece que una sociedad mercantil inscrita tendrá una personalidad jurídica propia y distinta de los inversionistas. La constitución de una entidad dedicada a la construcción mediante cualesquiera de las modalidades prescritas en la ley, debe cumplir con la solemnidad de que la misma deberá realizarse en escritura pública, e indica que el testimonio de mencionado documento deberá ser presentado en el Registro Mercantil.

La constitución de una entidad dedicada a la construcción puede realizarse por tiempo indefinido, en el entendido que operará a lo largo de los años si su hipótesis de empresa en funcionamiento es favorable en el desarrollo de sus operaciones.

En el caso particular de esta investigación se considera a la sociedad anónima como la opción por la que se opta para la constitución de una empresa dedicada a la construcción. Una organización de esta naturaleza divide y representa su capital a través de la emisión de acciones, y la característica fundamental consiste en que la responsabilidad del accionista se limita al valor en su adquisición de acciones.

Para la apertura e inicio de operaciones una entidad dedicada a la construcción deberá tener pagado como mínimo un capital de cinco mil quetzales, y las aportaciones en efectivo deberán realizarse por medio de depósito de una entidad financiera que el notario deberá certificar esa operación.

1.4 Disposiciones legales aplicables

En nuestro país existen diversas normas que deben observar las entidades dedicadas a la construcción, por este motivo se detallan a continuación las principales.

1.4.1 Asamblea Nacional Constituyente. Acuerdo Legislativo 18-93 Constitución Política de la República de Guatemala

Establece en el artículo 119 que una de las obligaciones del Estado el fomento de la construcción de viviendas populares, mediante sistema de financiamiento adecuados con el objeto de que la mayoría de las personas la gocen en propiedad. Y en otro apartado reza que serán sujetos de fiscalización los contratistas de obras públicas.

1.4.2 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio y sus Reformas

Este Decreto, estimula la libre empresa, para así facilitar la organización y regula sus operaciones encuadrándolas dentro de las limitaciones justas y necesarias.

Establece las regulaciones de la actividad mercantil, entre las que figura:

- a) La constitución de una sociedad anónima.
- b) La obligación de los comerciantes de llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y a principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Establece los libros y registros deben operarse en idioma español y las cuentas en moneda nacional.
- d) Forma de operar la contabilidad.
- e) Autorización de libros o registros.
- f) Procedimientos que aplicar en caso de errores u omisiones.
- g) Establecer la situación financiera mediante balance general y estado de

pérdidas y ganancias (estado de resultados).

- h) Prohibición de llevar más de una contabilidad.
- i) Conservación de libros y registros, período de prescripción, destrucción, archivo y custodia de la documentación.

1.4.3 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus Reformas

“Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.” (7:1)

1.4.4 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo

“El presente Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.” (5:1)

1.4.5 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 12-2002, Código Municipal

Establece la responsabilidad de las entidades dedicadas a la construcción, de solicitar a las municipalidades, autorización para la realización de cualquier tipo de obra y exige la garantía, del cumplimiento de la totalidad de las obligaciones que conlleva el proyecto hasta su terminación, a favor del ente edil que deba extenderla, a través de fianza otorgada por cualquiera de las compañías afianzadoras autorizadas para operar en el país, por un monto equivalente al avalúo del inmueble en que se llevará a cabo.

1.4.6 Decreto Ley No. 106, Código Civil

El título undécimo de este Código regula todo lo relativo al contrato de obra o empresa y establece las normas a observar al momento de la suscripción de la relación contractual, desarrollo de la obra y entrega del bien, tanto por el contratista como por las personas que realizan la inversión en este caso privada para la ejecución de un proyecto de construcción.

1.4.7 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- y sus Reformas

Esta ley establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados. Para una entidad dedicada a la construcción grava la prestación del servicio que presta una organización de esta naturaleza al momento del desarrollo de una edificación. En el entendido que es muy poco probable que una empresa constructora desarrolle su actividad en relación de dependencia del contratante.

1.4.8 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto sobre la Renta y sus Reformas

De forma general el libro uno de esta ley establece lo concerniente al cálculo y liquidación del impuesto sobre la renta, detalla las distintas rentas que están gravadas por esta normativa y la forma y los tiempos en que una organización de esta naturaleza deberá cumplir con sus obligaciones fiscales.

De forma específica otorga la facultad a una entidad dedicada a la construcción, de elegir entre dos opciones, la forma en que se registrarán los ingresos de las mismas, la primera de ellas consiste en asignar como renta bruta del período, el valor total de la venta documentada a través de contratos de promesa de compraventa o escrituras de compraventa en el caso de bienes inmuebles, o la factura en el caso de obra civil o construcciones. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos, y gastos incurridos efectivamente en el

periodo. La segunda opción consiste asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período, a dicha renta debe deducirse el costo determinado aplicando la parte proporcional al porcentaje de renta bruta correspondiente a lo percibido, y los gastos incurridos efectivamente.

En cualquier método elegido, al terminar la construcción de la obra, el contribuyente debe efectuar el ajuste pertinente, en cuanto al verdadero resultado de las ventas y del costo final de la construcción y por ello, conservará la documentación de soporte, a partir de este período, durante el plazo de prescripción.

1.4.9 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 9-2012, Ley de Vivienda

Esta ley “tiene por objeto regular y fomentar las acciones del Estado, desarrollando coherentemente el sector vivienda, sus servicios y equipamiento social. Para ello se establecerán las bases institucionales, técnicas, sociales y financieras, que permitan a la familia guatemalteca el acceso a una vivienda digna, adecuada y saludable, con equipamiento y servicios” (14:4)

Menciona que, “los programas y proyectos de vivienda que se impulsen deben garantizar el desarrollo sostenible, económico y ambiental de los procesos de producción habitacional, sus servicios, equipamiento comunitario y el ordenamiento territorial con el propósito de preservar los recursos con visión de futuro.” (14:4)

En la fase de la planificación de vivienda establece que todos los planes, programas y proyectos de vivienda que, apruebe o ejecute cualquier persona, institución pública o privada, deberán considerar esta normativa. Y establece la

obligación de los contratistas de realizar un plan adecuado, que garantice el uso sostenible de los componentes de la obra y un equilibrio con el medio ambiente.

1.4.10 Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 1448, Ley del Instituto de Fomento de Hipotecas Aseguradas

Esta ley nace por la necesidad del fomento de la construcción de casas, para poder aligerar la molesta situación de su carencia, con el objeto de que la mayor parte de los ciudadanos puedan adquirir su vivienda con la comodidad mínima requerida por su dignidad humana y dentro del alcance de sus ingresos personales.

“El Sistema de Hipotecas Aseguradas ofrece oportunidades a personas de pocos recursos de obtener casa propia, sin mayor esfuerzo que el de pagar mensualmente una determinada suma a su alcance y con un cálculo previo; que además fomenta la construcción de viviendas en gran escala mediante la inversión de capitales privados; y que también, a la vez ofrece a estos capitales privados las garantías necesarias para una efectiva y segura recuperación con moderado lucro, todo lo cual redundará en beneficios de la economía nacional y tiende a resolver en parte el problema social de la vivienda.” (15:29)

1.4.11 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 68-86, Ley de protección y mejoramiento del medio ambiente

Su objetivo es velar por el mantenimiento del equilibrio ecológico y la calidad del medio ambiente, para mejorar la calidad de vida de los habitantes del país. Entre los objetivos específicos establece, “la prevención, regulación y control de cualesquiera de las causas o actividades que origine deterioro del medio ambiente y contaminación de los sistemas ecológicos, y excepcionalmente, la prohibición en casos que afecten la calidad de vida y el bien común calificados así, previos dictámenes científicos y técnicos emitidos por organismos competentes.” (13:3)

1.4.12 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 57-92, Ley de contrataciones del Estado

Detalla el procedimiento a seguir por una entidad dedicada a la construcción para la realización obras y servicios del ramo que requieran las diversas instituciones del Estado, establece que las ofertas y contratos que se presenten y/o suscriban, para la contratación de obras, deben contener el precio unitario de cada uno de los renglones que lo integran, expresados en quetzales, tanto en número como en letras, cuando corresponda. Para que una entidad dedicada a la construcción pueda presentar ofertas existe el requisito de que la misma deberá estar inscrita en el registro de preclasificados correspondiente y deberá actualizar sus datos al menos una vez al año.

1.4.13 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 16-2010, Ley de alianzas para el desarrollo de infraestructura económica

“Se aplicará a los contratos de alianzas para el desarrollo de infraestructura económica, destinados a la creación, construcción, desarrollo, utilización, aprovechamiento, mantenimiento, modernización y ampliación de infraestructura, autopistas, carreteras, puertos, aeropuertos, proyectos de generación, conducción y comercialización eléctrica y ferroviaria. La creación, construcción y desarrollo de infraestructura deberá privilegiar, pero sin exclusividad, la atención de las regiones de menor desarrollo relativo del país, así como respetar el patrimonio cultural de la Nación.” (10:2)

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

2.1 Generalidades

En este capítulo se desarrolla el marco conceptual referente, al ejercicio profesional del Contador Público y Auditor externo de estados financieros y se presentan las normas técnicas a las que debe sujetarse.

2.1.1 Definiciones

Previo a definir al Contador Público y Auditor externo, es imperativo presentar algunas definiciones que permitan entender las dos áreas generales, en las que desarrolla su ejercicio profesional.

a) Contaduría Pública

Es una disciplina profesional que informa sobre la obtención y la aplicación de los recursos financieros de las entidades por medio de los estados financieros que resultan de su contabilidad, surge de la necesidad de proporcionar información financiera para la toma de decisiones; éstas se fundamentan en sus resultados de operación, su posición financiera y sus flujos de efectivo.

Actividad profesional que desarrolla la técnica contable a través de un proceso lógico, obteniendo información financiera comprobable y proporcionando medios de control sobre las operaciones realizadas por cualquier entidad económica.

En conclusión, se puede definir a la Contaduría Pública, como una actividad profesional, generadora de información financiera de calidad, para el efecto se sirve de la aplicación del proceso contable, cuyo producto final son los estados financieros que posteriormente son analizados e interpretados para la toma de decisiones dentro de una entidad.

b) Auditoría

“El vocablo auditoría viene del latín audire: oír, y auditor proviene de audire: el que oye, lo cual sigue siendo muy apropiado porque una de las cualidades de los buenos auditores es el saber escuchar” (19:8)

“Revisión de la contabilidad de una empresa, de una sociedad, etc., realizada por un auditor. “(32)

Se entenderá por auditoría la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros.

c) Contador Público y Auditor

Las Normas Internacionales de Auditoría definen al Contador Público como un profesional afiliado a un organismo miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), en el caso de Guatemala el Colegio de Contadores Públicos y Auditores actualmente cuenta con las credenciales que lo hacen parte de ese órgano internacional.

El mismo marco internacional líder a nivel mundial en materia de auditoría de estados financieros, define al auditor, como aquella persona que conduce la auditoría, popularmente llamado socio u otro miembro del equipo del encargo, que tiene experiencia en la práctica de la profesión, y un entendimiento razonable de procesos de auditoría, disposiciones legales, reglamentarias y normativas aplicables.

2.1.2 Origen y desarrollo

Existe evidencia de que alguna clase de auditoría se practicó en tiempo remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas.

En la roma antigua, se encuentra que la auditoría está estrechamente ligada a los procesos e instituciones del derecho mercantil, una característica aplicable hoy en día. En el imperio romano aparece una región de funcionarios imperiales que actuaban como delgados del emperador. De esta forma; se encuentran los procuradores, los auditores, los interventores y los fiscalizadores. Los procuradores ejercían cargos de tipo administrativo de la hacienda pública. Los auditores recibían las apelaciones contra las sentencias pronunciadas.

Los interventores tomaban parte de un asunto e intercedían o condenaban, y los fiscalizadores eran los encargados de promover los intereses del fisco, para el efecto averiguaban y declaraban las operaciones de los particulares.

En el derecho romano sobresalen dos tipos de auditores, los auditores de guerra (derecho marítimo) y los auditores eclesiásticos (derecho canónico). También existió el auditor camarae (auditor general), dotado en un principio de amplias facultades sobre los obispos.

Hasta este punto se desarrolló la historia de las raíces latinas de la auditoría, pero esta es solo una parte de su origen, por lo cual es de vital importancia analizar que sucedía en otros lugares y sobre todo como ha evolucionado hasta llegar a la actualidad y cuáles son las tendencias de mayor relevancia.

En la cultura anglosajona, es decir, inglesa, se adoptó una práctica original de los pueblos latinos, consistente en examinar, basados en lo que oían o escuchaban para emitir un dictamen y la convirtieron en un asunto técnico referido a las cuentas para emitir un informe de los resultados.

Con la revolución industrial al imponerse la economía inglesa y luego la economía de los Estados Unidos de América, surge con fuerza la auditoría independiente de estados financieros, realizada por contadores públicos.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez, bajo la ley británica de sociedades anónimas emitida en 1862. A partir de ese momento hasta el año de 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, en donde se hace mucho énfasis en la detección del fraude como objetivo principal de la auditoría.

En el continente americano, específicamente en los Estados Unidos de América, la profesión se inició a practicar hacia el año de 1900. La auditoría independiente creció se desarrolló en este país, paralelamente a la auditoría interna y el del gobierno. La auditoría gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921, cuando el Congreso estableció la oficina general de contabilidad.

En los Estados Unidos de América las cosas cambiaron radicalmente al emerger las estructuras del aseguramiento de la información (por medio de los auditores), el advenimiento de las nuevas tecnologías y la nueva realidad de los mercados globalizados.

Finalmente debe reconocerse que el desarrollo técnico y práctico de la auditoría financiera en sus versiones estadounidenses e inglesa se deben a los esfuerzos de Montgomery (EEUU) y Dicksee (Reino Unido).

En tiempos del siglo XXI y el surgimiento de la era informática, así como la globalización, hacen que surjan con fuerza el esquema del aseguramiento de la información, se da una auténtica explosión de la auditoría y aparece un portafolio extenso y completamente nuevo de productos y servicios de auditoría que satisfacen las necesidades del mercado.

2.1.3 Importancia

La importancia del Contador Público y Auditor surge por la necesidad de obtener la opinión de un profesional independiente, acerca de aspectos específicos de una auditoría o de un tema en concreto como es el caso de la investigación que se presenta, esto para elevar el grado de confianza de la información utilizada para la toma de decisiones tanto de usuarios internos como externos.

2.1.4 Objetivos

El Contador Público y Auditor deberá alcanzar diversos objetivos según la rama de la auditoría en la que se especialice, de manera general se presentan los siguientes objetivos.

- a) Planificar de forma adecuada cada uno de los encargos a desarrollar con el fin de que sea realizada de manera eficaz.
- b) Organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría para realizarlo de manera eficaz y eficiente.
- c) Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que sirva como base para el sustento de las conclusiones alcanzadas según el trabajo desarrollado.
- d) Emitir una opinión de auditoría a través de un informe.
- e) Supervisar el trabajo desarrollado en cada una de las etapas del encargo de auditoría.

- f) Aumentar el grado de confianza de los usuarios de la información financiera de una organización

2.1.5 Clasificación de la auditoría

A lo largo de su ejercicio profesional el Contador Público y Auditor, ha propiciado la especialización, esto como resultado del avance en diversas disciplinas que involucran su participación y que exigen del mismo la aplicación de conocimientos específicos de ciertas áreas. Entre las más relevantes se presentan:

- a) Administrativa

Es la revisión analítica total o parcial de una organización con el propósito de precisar su nivel de desempeño y perfilar oportunidades de mejora para innovar valor y lograr una ventaja competitiva sustentable.

- b) Ambiental

Por medio de ella el auditor hace uso de un experto para la realización de exámenes técnicos en relación al impacto ambiental y de desechos sobre el medio ambiente y los recursos materiales utilizados por la entidad.

- c) Financiera

Consiste en el examen y revisión de los estados financieros de una entidad, su objetivo es aumentar el grado de confianza de los usuarios de la información financiera de una organización y esto lo realiza mediante la emisión de una opinión, sobre si dicha información ha sido preparada según los marcos internacionales líderes en la materia.

d) Fiscal

Se realiza con el objeto de verificar, si la entidad ha cumplido con las obligaciones en materia tributaria que le son aplicables, esto para evitar contingencias con el ente recaudador.

e) Forense

Se aplica cuando en la ejecución de labores de auditoría (financiera, administrativa, informática, tributaria, ambiental, gubernamental) se detecten fraudes financieros significativos; y, se deba o desee profundizar sobre ellos. La investigación de un fraude financiero será obligatoria dependiendo del tipo de fraude; del entorno en el que fue cometido; y la legislación aplicable. Un trabajo de auditoría forense también puede iniciar directamente sin necesidad de una auditoría previa de otra clase. La característica principal de esta rama de la auditoría consiste en que debe existir la orden de un órgano jurisdiccional para su ejecución.

f) Gubernamental

Comprende la fiscalización del manejo de los ingresos, gastos, inversiones, programas, organizaciones y sistemas del sector público de una nación. En nuestro país el ente encargado de la ejecución de este tipo de auditoria es la Contraloría General de Cuentas según mandato constitucional.

g) Informática

Informa sobre la organización, funcionalidad e idoneidad del proceso de sistematización de operaciones con que cuenta una organización. Asimismo, analiza sus medidas de seguridad, el tipo de hardware y software que utiliza y la calidad del personal que participa, todo lo cual repercute en la calidad de la información que suministran los sistemas informáticos.

h) Integral

Se basa en un enfoque interdisciplinario que comprende aspectos legales, financieros, administrativos, operacionales, informáticos, entre otros, lo cual es de importancia ya que a través de este estudio se analiza cada una de las partes medulares de una organización tanto individualmente como agregadamente.

i) Interna

“Es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.” (24:5)

j) Operacional

Su objetivo es revisar el desarrollo y eficiencia de cada uno de los procesos que integran las operaciones de la institución. Para lo cual el Contador Público y Auditor debe identificar las metas, misión, visión y filosofía de la entidad en donde se llevará a cabo el encargo.

k) Social

Esta rama de la auditoría implica un examen del comportamiento social de la entidad objeto de análisis. Los aspectos que considerar son la salud, vivienda, obras sociales, seguridad y programas de tipo social en las comunidades cercanas a la institución, es decir, se analizará la forma en que la entidad aplica su responsabilidad social empresarial.

2.2 Etapas de la auditoría de estados financieros

La auditoría de estados financieros, también conocida como auditoría financiera, se integra de tres etapas, cada una de ellas se relaciona intrínsecamente, las etapas son la planificación de la auditoría, ejecución del encargo y por último la fase de emisión de la opinión en el informe de la auditoría.

2.2.1 Planificación

La Norma Internacional de Auditoría 300, establece que esta fase “implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría.” (21:319)

Una planificación adecuada favorece el desarrollo estratégico de una auditoría de estados financieros en varias formas, por ejemplo, ayuda al Contador Público y Auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes, lo ayuda a organizar y dirigir de manera eficaz y eficiente el encargo, facilita la selección y supervisión de los miembros del equipo seleccionados para el trabajo a desarrollar.

El Contador Público y Auditor deberá establecer luego de las actividades preliminares del encargo una estrategia global de auditoría que determine el alcance, la oportunidad y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

Para el establecimiento de mencionada estrategia, el profesional deberá, identificar las características del encargo que definen su alcance, determinará los objetivos en relación con los informes a emitir para planificar el momento de realización de la auditoría y organizará todos los recursos necesarios para la realización de un trabajo eficaz.

Una vez finalizada la estrategia global de auditoría, el Contador Público y Auditor procede a desarrollar un plan de auditoría para tratar las diversas situaciones identificadas en dicha estrategia. El plan de auditoría es una herramienta más detallada porque incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van a ser aplicados por los miembros del encargo.

La planificación de la auditoría consiste en prever:

- ✓ La unidad, área o procedimiento específico.
- ✓ Los procedimientos de auditoría que se van a realizar.
- ✓ La extensión y profundidad de tales procedimientos.
- ✓ La oportunidad con se van a realizar.
- ✓ El personal que se asignará a la realización del encargo.

2.2.2 Ejecución

En esta fase del encargo, el Contador Público y Auditor, aplicará todos los procedimientos previamente planificados, con el objeto de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que sustente la opinión de auditoría a emitir, en el caso particular de esta investigación, la emisión de la opinión acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

La adecuación de la evidencia es la medida cualitativa, es decir, su relevancia y fiabilidad para fundamentar las conclusiones en las que se basa el Contador Público y Auditor.

La suficiencia de la evidencia es la medida cuantitativa, la cantidad necesaria dependerá de la valoración del riesgo del auditor del riesgo de incorrección material, así como la calidad de dicha evidencia de auditoría.

2.2.3 Emisión de la opinión en el informe de auditoría

Es la fase final del proceso de una auditoría de estados financieros y consiste en la responsabilidad del Auditor de formarse una opinión según la naturaleza del trabajo desarrollado, para la investigación que se presenta, el profesional de la auditoría deberá formarse una opinión acerca del adecuado uso por parte de la dirección del principio contable de empresa en funcionamiento, para esto informará con base en la Norma Internacional de Auditoría 570, que según la modificación para el año 2,015 ya permite que los hechos o condiciones de la evaluación modifiquen la opinión de auditoría según las circunstancias.

2.3 Normativa internacional aplicable

La normativa aplicable al Contador Público y Auditor externo en una auditoría de estados financieros es la emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), y esta consiste en el código de ética que se aplica en Guatemala y en las disposiciones normativas líderes en la rama de la auditoría a nivel mundial.

2.3.1 Código de ética para profesionales de la contabilidad

Emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés), este organismo es miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y se encarga del desarrollo y emisión de normas de ética de alta calidad y promueve las buenas prácticas en el ejercicio profesional del Contador Público y Auditor en todo el mundo.

En Guatemala el Colegio de Contadores Públicos y Auditores en asamblea general extraordinaria el treinta de enero del año dos mil trece, aprobó adoptar dicho código, y el mismo entró en vigor el día cinco de marzo del mismo año.

El Código de ética para profesionales de la contabilidad se integra de tres secciones identificadas mediante literales, la parte A establece los principios fundamentales de ética profesional y proporciona un marco conceptual, las partes B y C describen el modo en que se aplica el marco conceptual en determinadas situaciones, específicamente la Parte B se aplica a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y la Parte C se aplica a los profesionales de la contabilidad en la empresa.

a) Parte A

El profesional de la contabilidad debe cumplir con cinco principios fundamentales, integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, y comportamiento profesional. El Marco Conceptual requiere la identificación, evaluación, y solución de las amenazas que puedan afectar el cumplimiento de mencionados principios.

Las amenazas pueden ser originadas por diversas circunstancias, y comprometen el cumplimiento de los principios fundamentales, una situación puede originar una serie de amenazas y el efecto de estas puede ser la no aplicación de uno o más principios. Las amenazas se clasifican de la siguiente forma.

✓ De interés propio

Consiste en que el interés de origen financiero o distinto a este, influya de manera inadecuada en el juicio o comportamiento profesional del Contador Público y Auditor

✓ De autorrevisión

Radica en la no revisión de los resultados de servicios profesionales prestados con anterioridad, ya sea por el mismo profesional ó de otra firma, y que deberían de constituir el fundamento para alcanzar una conclusión del servicio actual.

✓ De abogacía

Se da cuando el profesional de la contabilidad defiende la postura de un cliente y pone en riesgo la aplicación de la objetividad en determinada situación.

✓ De familiaridad

Implica que el profesional como resultado de una prologada carrera dentro la entidad, se muestre demasiado afín a los intereses de la misma o acepte con demasiada facilidad su trabajo.

✓ De intimidación

Es el resultado de intimidaciones reales o percibidas, que disuadan al profesional de actuar con objetividad.

Para la reducción a un nivel aceptable de cada una de las amenazas antes listadas, el Contador Público y Auditor externo utiliza las salvaguardas, las cuales tienen dos orígenes, las salvaguardas instituidas en ley o por los cuerpos profesionales y las salvaguardas en el entorno del trabajo.

Identificadas las amenazas y reducidas a un nivel aceptablemente bajo, el Contador Público y Auditor, deberá cumplir con cada uno de los cinco principios fundamentales que se detallan a continuación:

✓ Integridad

Este principio obliga al Contador Público y Auditor a ser franco y honesto con cada una de las entidades con las que tenga una relación profesional, e implica el trato con justicia y sinceridad. Prohíbe una asociación con información materialmente falsa, aseveraciones proporcionadas por la dirección de manera irresponsable y la omisión de información al usuario de la misma.

✓ Objetividad

Obliga al Contador Público y Auditor a no comprometer bajo ninguna circunstancia, su juicio profesional, a causa de prejuicios, conflicto de intereses, o influencias indebidas de terceros en el desarrollo del encargo.

✓ Competencia y diligencia profesional

La competencia hace alusión a que el Contador Público y Auditor debe mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario para permitir que las personas que contratan los servicios reciban un servicio profesional competente.

Un servicio profesional competente requiere el uso de un juicio fundamentado en el conocimiento y aptitudes profesionales en la prestación del servicio, la competencia profesional se divide en dos fases, la primera consiste en la obtención de la misma, y la segunda en el mantenimiento de esa competencia, motivo por el cual es responsabilidad del Contador Público y Auditor una formación continua que le permita estar a la vanguardia del ramo en que se desempeñe.

La diligencia profesional consiste en la observación de las normas técnicas y profesionales aplicables a cada una de las áreas en las que el Contador Público y Auditor puede tener participación.

✓ Confidencialidad

Establece la obligación del profesional de abstenerse de divulgar fuera de su entorno laboral, información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y de la utilización de documentación en beneficio propio o de terceros.

La obligación de cumplir este principio continúa aún después de la finalización de las relaciones profesionales con el cliente. Cuando el Contador Público y Auditor cambia de lugar de trabajo puede aplicar la experiencia obtenida, más no divulgar información que resultó en la relación laboral anterior.

✓ Comportamiento profesional

Este principio impone la obligación al profesional de cumplir con todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. Y exige evitar cualquier actuación que puede desacreditar a la profesión. Establece que en la promoción de los servicios el Contador Público y Auditor deberá ser honesto, sincero y evitará efectuar afirmaciones exageradas sobre su capacitación o sobre la competencia que posee y la emisión de opiniones despreciativas sin fundamento en relación con el trabajo de otros.

b) Parte B

Esta sección del código describe la forma en que el marco conceptual se aplica en determinadas situaciones a los profesionales en ejercicio independiente. Establece la prohibición del inicio o mantenimiento de relaciones laborales, que dañen la integridad, objetividad y la buena reputación de las actividades contables y de auditoría.

Establece una guía para el procedimiento a seguir en el nombramiento profesional, en la solución de conflictos de intereses, prescribe los escenarios en

los cuales se emitirán segundas opiniones, la forma en que puede afectar al Contador Público y Auditor la recepción de horarios y otros tipos de remuneración que no sea acorde al trabajo a realizar, las consideraciones a tomar para el desarrollo de la promoción de los servicios que se prestan y la negativa que debe existir por parte del profesional de recibir invitaciones o regalos por parte de terceros en el desarrollo de un encargo y una prohibición explícita en cuanto a que no deberá en bajo ninguna circunstancia encargarse de la custodia de los bienes de la entidad.

Y en la sección final de la Parte B el código hace mención de la independencia que se espera del Contador Público y Auditor en la ejecución de su profesión, y prescribe dos clases de independencia a aplicar, la primera de ellas consiste en una actitud mental independiente, está “permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional” (6:36)

La segunda clase radica en una independencia aparente, la cual, “supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos”. (18:36)

c) Parte C

Este apartado del Código regula la relación del profesional cuando este ejecuta su función en relación de dependencia, y establece la responsabilidad del mismo de la promoción de los objetivos de la entidad para la que labora. Y exige del Contador Público y Auditor desde la función que desempeña motivar a la aplicación de la ética en cada uno de los niveles de la institución.

Agregado a lo anterior establece los lineamientos a seguir cuando el desarrollo de la profesión el Contador Público y Auditor, deba de solucionar posibles conflictos que afecten la aplicación de la ética profesional, regula la participación del mismo en la preparación y presentación de estados financieros, área en la cual deberá de asegurarse que se cumpla la normativa internacional vigente en esa materia, para lo cual deberá de contar con conocimientos que lo hagan especialista en el medio, y por último presenta la responsabilidad del profesional en cuanto a los intereses financieros del mismo con la entidad y la forma en que recibirá ofertas de terceros mientras desarrolle sus funciones en una empresa privada.

2.3.2 Normas internacionales de auditoría

Emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés), constituyen el marco internacional, que regula la actuación profesional del Contador Público y Auditor en la realización de una auditoría de estados financieros, la cual tiene por objeto la determinación de la razonabilidad de las cifras consignadas en cada uno de los estados financieros básicos que establece la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades.

CAPÍTULO III

HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

3.1 Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera

Establece los conceptos que se utilizan en la preparación y presentación de estados financieros para usuarios externos y de fines generales. Entre sus propósitos cabe resaltar para la investigación que se presenta, que el mismo pretende, ayudar a los Contadores Públicos y Auditores en la formación de una opinión acerca de si la información financiera de una entidad está de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

El capítulo IV de este documento, hace referencia a las hipótesis fundamentales a considerar al momento de preparar y presentar estados financieros, la Federación Internacional de Contadores, la define como la hipótesis de empresa en funcionamiento.

La hipótesis de empresa en funcionamiento, “establece que los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención, ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso dicha base debería revelarse.” (4:41)

3.2 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las Pymes-

Emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, son aplicables para todas aquellas entidades que no tienen la obligación pública de rendir

cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

3.2.1 Sección 3 Presentación de Estados Financieros

Esta sección establece que los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo generados por una entidad.

En cuanto a la hipótesis de empresa en funcionamiento establece que, “al preparar los estados financieros, la gerencia de una entidad que use esta NIIF evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad es una empresa en funcionamiento salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer cesar sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Al evaluar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho periodo.” (5:25)

“Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres significativas relativas a sucesos o condiciones que puedan aportar dudas importantes sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha, revelará estas incertidumbres. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, revelará este hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no se considera como una empresa en funcionamiento.” (5:26)

3.2.2 Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias

Esta sección es aplicable para la contabilización de ingresos de actividades ordinarias procedentes de los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.

Un contrato de construcción se define como “un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o de un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su destino o utilización final.” (5:154)

“Generalmente, los requerimientos de esta sección se aplicarán por separado a cada contrato de construcción. Sin embargo, en ciertas circunstancias, es necesario aplicar esta sección a los componentes identificables por separado de un único contrato, o a un grupo de contratos para reflejar mejor la esencia económica de éstos.” (5:154)

“Cuando el resultado de un contrato de construcción pueda estimarse con fiabilidad, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias del contrato y los costos del contrato asociados con el contrato de construcción como ingresos de actividades ordinarias y gastos por referencia al grado de terminación de la actividad del contrato al final del periodo sobre el que se informa (a veces conocido como el método del porcentaje de terminación).” (5:154)

El método de porcentaje de terminación es utilizado para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias de una entidad dedicada a la construcción, este consiste en una estimación que se elabora para calcular los ingresos y costos a medida que avance la realización de la obra a lo largo de los distintos periodos contables.

Una entidad dedicada a la construcción podrá determinar el porcentaje de terminación de la obra por medio de tres formas, la primera mediante la proporción de los costos incurridos por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación al total de costos estimados, la segunda por medio de inspecciones del trabajo ejecutado y finalmente a través del grado de avance de la proporción física de la edificación.

“Cuando sea probable que los costos totales del contrato de construcción vayan a exceder los ingresos de actividades ordinarias totales del contrato, las pérdidas esperadas se reconocerán inmediatamente como un gasto, con la provisión correspondiente por un contrato oneroso” (5:156)

3.2.3 Fundamento de las Conclusiones

“El método del contrato terminado puede producir un resultado contable potencialmente engañoso para un contratista de construcción, con años iniciales sin beneficios, seguidos del reconocimiento completo de los beneficios cuando se termine la construcción. Muchos contratistas de construcción son PYMES. La fluctuación entre años de grandes beneficios y años de grandes pérdidas puede aumentarse para las PYMES, porque suelen tener menos contratos que las entidades grandes. Los usuarios de los estados financieros han dicho al Consejo que, para un contratista de construcción, el método del porcentaje de terminación proporciona información que ellos encuentran más útil que el método del contrato terminado.” (5:324)

3.3 Normas Internacionales de Auditoría -NIA-

Emitas por la Federación Internacional de Contadores -IFAC- por sus siglas en inglés, constituyen el marco de referencia en el desarrollo de una auditoría de estados financieros, y la metodología de la misma puede ser aplicada en diversas áreas en las cuales se desarrolla profesionalmente el Contador Público y Auditor.

3.3.1 NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

El objetivo de una auditoría de estados financieros consiste en la emisión de una opinión por parte del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, que aumente el grado de confianza del usuario en la información financiera preparada por una organización.

La opinión emitida requiere que el profesional obtenga una seguridad razonable, de que el trabajo encomendado, una auditoría de un juego completo de estados financieros, una auditoría de un elemento o de un estado financiero, o algún otro encargo como la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, esté libre de incorrección material debida a fraude o error, la incorrección en cada uno de los escenarios planteados se considera razonable cuando esta influya en las decisiones que los usuarios tomen basados en la información financiera presentada.

3.3.2 NIA 315 Identificación y valoración de riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno

Esta Norma Internacional de Auditoría, presenta un concepto fundamental para la investigación que se presenta, riesgo de negocio, lo define como “el riesgo derivado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativos que podrían afectar negativamente a la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias o derivado del establecimiento de objetivos y estrategias inadecuadas”, es decir en la identificación y valoración del riesgo es trascendental que en el desarrollo de una evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento que Contador Público y Auditor, identifique todos aquellos riesgos que limiten a la entidad a continuar operando en el futuro previsible.

El conocimiento de la empresa constructora y su entorno, incluido el control interno, es un proceso continuo y dinámico de recopilación, actualización y análisis de diversa información durante el desarrollo de una evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento. El conocimiento constituye un marco de referencia dentro del cual el Contador Público y Auditor planifica la evaluación y aplica su juicio profesional a lo largo de la misma. En la identificación de las áreas en la que puede resultar necesaria una consideración especial de la hipótesis de empresa en funcionamiento.

La norma dicta entre las condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material en la información financiera de una entidad, los problemas de empresa en funcionamiento y de liquidez, incluida la pérdida de clientes significativos.

3.3.3 NIA 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados

Presenta la responsabilidad del Contador Público y Auditor de diseñar e implementar respuestas a los riesgos valorados en el proceso de los diversos encargos que se pueden asignar al profesional de la auditoría, estas respuestas son los procedimientos sustantivos y las pruebas de controles.

Un procedimiento sustantivo, es el que se diseña para la detección de incorrecciones materiales en las afirmaciones, estos se integran de pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

Las pruebas de controles son diseñadas para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención, detección y corrección de incorrecciones materiales encontradas en las afirmaciones de la dirección.

3.3.4 NIA 570 Empresa en funcionamiento

La Norma Internacional de Auditoría 570, Empresa en Funcionamiento, fue actualizada en la última revisión realizada por la Federación Internacional de Contadores –IFAC-, y la aplicación de la modificación será a partir del 15 de diciembre del año 2016, cabe mencionar que se, permite la aplicación anticipada.

a) Alcance

Esta norma “trata las responsabilidades que tiene el auditor, en la auditoría de estados financieros en relación con la empresa en funcionamiento y las implicaciones para el informe de auditoría.” (21:676)

b) Principio contable

Cuando se aplica el principio contable de empresa en funcionamiento, los estados financieros se preparan bajo la hipótesis de que la entidad es una empresa en funcionamiento y de que continuará sus operaciones en el futuro previsible. La Federación Internacional de Contadores -IFAC- define este futuro como los doce meses siguientes de realizada la evaluación. Cuando la utilización de este principio es adecuada, los activos y pasivos se registran partiendo de la base de que la entidad será capaz de realizar sus activos y de liquidar sus pasivos en el curso normal de las operaciones que realiza la organización.

c) Responsabilidad de la valoración

La Norma Internacional de Contabilidad 1 requiere que la dirección realice una evaluación de la capacidad que tiene la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. En la República de Guatemala, no existe en la legislación comercial o fiscal una exigencia para la realización de dicha evaluación. En caso el marco de información financiera utilizado por la entidad no exija realizar mencionada evaluación la presente norma prescribe la obligación de realizarla.

“La valoración realizada por la dirección de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento implica la formulación de un juicio, en un determinado momento, sobre los resultados futuros, inciertos por naturaleza, de hechos o de condiciones.” (21:677)

La formulación del juicio antes mencionado implica, dos factores, el primero de ellos, es el grado de incertidumbre asociado al resultado de una condición, este efecto aumenta significativamente cuanto más alejado en el futuro se sitúe el hecho, y el segundo abarca la dimensión y complejidad de la entidad, su naturaleza y condiciones de negocio, así como el grado en que los factores externos inciden en ella, todo lo anterior afecta al juicio relativo a los resultados de las condiciones.

d) Responsabilidades del auditor

Como en cualquier encargo de auditoría, independientemente de la rama en la que se ejerza la profesión, el Contador Público y Auditor deberá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, para el caso de la hipótesis de empresa en funcionamiento, el profesional de la auditoría, concluirá con base en la documentación de soporte, sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la dirección, de este principio contable en la preparación de los estados financieros y establecer si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad de seguir operando durante los doce meses siguientes de realizada la evaluación.

e) Objetivos

Los objetivos por alcanzar para el Contador Público y Auditor que evalúe el principio contable de empresa en funcionamiento son: obtener evidencia de auditoría que le permita opinar acerca del adecuado uso del principio, sobre la documentación obtenida establecer la existencia de una incertidumbre material

que genere dudas acerca de la capacidad de seguir operando de la organización y finalmente informar con base en la presente norma.

3.4 Fases para la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

La evaluación de la capacidad de una entidad para continuar en funcionamiento implica el proceso de ejecutar cinco fases de análisis.

3.4.1 Identificación de hechos o condiciones

Los hechos o condiciones que se identifiquen y puedan generar una incertidumbre material acerca de la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento se dividen en tres áreas, finanzas, operación y aspectos complementarios.

a. Financieros

Las condiciones financieras que el Contador Público y Auditor debe evaluar, son de vital importancia porque reflejan la situación financiera, el rendimiento financiero y los posibles flujos de efectivo que harán frente a los posibles hechos detectados.

✓ Posición patrimonial neta negativa o capital circulante negativo

La posición patrimonial neta se define como el resultado de la resta del activo menos el pasivo de una organización, y es utilizada para conocer el patrimonio de la misma, para que sea comparado con el valor inicial del mismo y establecer el incremento o decremento a lo largo del tiempo del negocio.

$$\textit{Posición patrimonial} = \textit{Activo} - \textit{Pasivo}$$

El capital circulante, también llamado capital de trabajo, se define como los recursos financieros permanentes que son necesarios para poder llevar a cabo normalmente las actividades habituales de la organización, es decir, la parte del activo corriente financiada con recursos a largo plazo o permanente.

$$\text{Capital circulante} = \text{Activo corriente} - \text{Pasivo corriente}$$

- ✓ Préstamos a plazo fijo próximos a su vencimiento sin perspectivas realistas de reembolso o renovación; o dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo

Se debe evaluar la existencia de préstamos otorgados por entidades financieras, cuyo vencimiento sean el futuro previsible, es decir, el siguiente año de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, analizar las posibilidades en el cumplimiento de los términos del contrato y en caso de no ser posible el reembolso, las posibilidades de la reestructuración de la deuda.

En conjunto a lo expuesto anteriormente, se debe evaluar si la organización recurre a fuentes de financiamiento a corto plazo, por ejemplo, préstamos bancarios, líneas de crédito, tarjetas de crédito, esto con el objetivo de cumplir con el pago de cuotas de activos fijos y evaluar la recurrencia de esta práctica.

- ✓ Indicios de retirada de apoyo financiero de los acreedores

El Contador Público y Auditor deberá analizar si existe el apoyo financiero por parte de los acreedores de la organización, para esto deberá examinar si la entidad cuenta con alianzas, convenios que soporten el financiamiento obtenido de terceros que no sean entidades financieras.

- ✓ Flujos de efectivo de operación negativos en estados financieros históricos o prospectivos

Los flujos de efectivo se definen como la entradas y salidas de efectivo, la información histórica sobre flujos de efectivo se usa como indicador del importe, momento de la aparición y certidumbre de flujos de efectivo futuros. Es también útil para comprobar la exactitud de evaluaciones pasadas respecto de los flujos futuros, así como para examinar la relación entre rendimiento, flujos de efectivo netos y el impacto de los cambios de precios.

El importe de los flujos de efectivo procedentes de actividades de operación es un indicador clave de la medida en la cual estas actividades han generado fondos líquidos suficientes para reembolsar los préstamos, mantener la capacidad de operación de la entidad, pagar dividendos y realizar nuevas inversiones sin recurrir a fuentes externas de financiación. La información acerca de los componentes específicos de los flujos de efectivo de las actividades de operación es útil, junto con otra información, para pronosticar los flujos de efectivo futuros de tales actividades.

Estos flujos se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad. Por tanto, proceden de las operaciones y otros sucesos que entran en la determinación de las ganancias o pérdidas.

- ✓ Razones financieras clave desfavorables

Las razones financieras son los indicadores utilizados en finanzas para cuantificar la situación financiera y de operación de una organización y su capacidad para asumir sus obligaciones en el giro normal de operaciones. Se clasifican en razones de solvencia, razones de estabilidad, razones de rentabilidad y razones de actividad.

Las razones de solvencia son las mediciones de la capacidad de pago de la entidad en el corto plazo, estas se integra del índice de solvencia, índice de liquidez, índice de solvencia inmediata e índice de activo defensivo.

El índice de solvencia representa la cantidad de activos disponibles para cubrir los pasivos a corto plazo, es decir, el monto en la moneda funcional de la organización, para asumir sus obligaciones en el corto plazo. Idealmente el resultado de la ecuación debería ser igual o mayor que la unidad.

$$\text{Solvencia} = \frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

El índice de liquidez, mejor conocida como la prueba del ácido, consiste separar los inventarios de la capacidad de pago de la entidad, esto porque no existe una certeza de que estos productos se realicen en giro normal de operaciones, el resultado ideal de esta razón debería ser mayor que la unidad.

$$\text{Liquidez} = \frac{\text{Activo corriente} - \text{Inventarios}}{\text{Pasivo corriente}}$$

El índice de solvencia inmediata mide la capacidad de pago inmediato, que tiene una organización, es decir, la cantidad de unidades en la moneda funcional de la organización, disponibles de activo para asumir las obligaciones de corto plazo. La relación idealmente debiera mostrar un resultado mayor que la unidad.

$$\text{Solvencia inmediata} = \frac{\text{Efectivo} + \text{Valores Negociables}}{\text{Pasivo corriente}}$$

El índice del activo defensivo es el índice que muestra el tiempo en el cual la organización podrá operar utilizando su activo corriente, para el pago de los gastos de operación diarios previstos. El resultado de la razón variara según el tipo de organización.

$$\text{Activo defensivo} = \frac{\text{Activo defensivo}}{\text{Desembolsos diarios previstos de operación}}$$

Las razones de estabilidad miden la capacidad de la entidad para asumir responsabilidades de largo plazo, es la observada por los inversionistas y acreedores porque se considera la parte del activo no corriente, pasivo no corriente y patrimonio, esto refleja el grado de protección de los mismos al realizar una inversión.

El índice de estabilidad es la medición que muestra como los activos fijos garantizan las obligaciones a largo plazo, es decir, cuanto del valor del activo no corriente se tiene para sufragar el pasivo no corriente.

$$\text{Estabilidad} = \frac{\text{Propiedades, planta y equipo (neto)}}{\text{Pasivo no corriente}}$$

El índice de inversión en activos fijos, establece la porción del capital provisto por inversionistas que ha sido utilizada en la adquisición de activos no corrientes de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros.

$$\text{Inversiones en activos fijos} = \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo fijo (neto)}}$$

El índice de propiedad, indica la parte de los activos totales que se han adquirido con el aporte de los accionistas, es decir, la propiedad directa de los socios de la organización. El resultado ideal de la razón sería de un 40%.

$$\textit{Propiedad} = \frac{\textit{Patrimonio}}{\textit{Activo total}}$$

El índice de endeudamiento, también conocido como el apalancamiento financiero mide el grado de financiamiento por parte de terceros, es decir, la forma en que se utiliza el aporte de inversores o acreedores. El resultado ideal de esta razón sería un 60%.

$$\textit{Endeudamiento} = \frac{\textit{Pasivo total}}{\textit{Activo total}}$$

El índice de solidez establece la relación, que muestra la cantidad de activos que posee la organización para hacer frente a todos los pasivos. Idealmente la razón debería ser mayor de 1.

$$\textit{Solidez} = \frac{\textit{Activo total}}{\textit{Pasivo total}}$$

Las razones de rentabilidad, miden las ganancias o pérdidas de una organización durante el periodo financiero analizado.

El índice de margen de utilidad muestra la relación que existe entre el resultado final del ejercicio luego de deducir los impuestos a las ganancias, el resultado ideal de esta razón debería ser de un 20% a un 25%.

$$\text{Margen de utilidad} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas netas}}$$

El índice de tasa de rendimiento, muestra el rendimiento actual de la inversión de los accionistas, es decir la utilidad obtenida por cada unidad monetaria invertida. El resultado ideal debería ser mayor del 25%.

$$\text{Tasa de rendimiento} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Patrimonio}}$$

La razón de la utilidad bruta, mide la ganancia obtenida por cada unidad monetaria vendida, también se le conoce como contribución.

$$\text{Utilidad bruta} = \frac{\text{Utilidad bruta}}{\text{Ventas netas}}$$

El índice de rentabilidad de la inversión, mide la contribución de los activos para generar utilidades e indica el porcentaje del rendimiento de la inversión realizada. Idealmente debería ser del 20% al 25%.

$$\text{Rentabilidad de la inversión} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activo total}}$$

Las razones de actividad miden la efectividad con que la organización está utilizando los activos que intervienen en el giro normal de operaciones, muestran también la rapidez en la recuperación de la cartera de crédito.

El índice de rotación de cuentas por cobrar, señala la cantidad de veces en que la cartera se recupera en relación al otorgamiento del crédito. El resultado deseado debería ser igual o mayor que tres.

$$\text{Rotación cuentas por cobrar} = \frac{\text{Ventas netas (crédito)}}{\text{Promedio cuentas por cobrar (neto)}}$$

El índice de plazo medio de cobranza, muestra el plazo en días de la recuperación del crédito otorgado, es decir, el plazo en cual la organización no recibirá flujos de efectivo. El resultado ideal sería de 90 días.

$$\text{Plazo medio de cobranza} = \frac{365 \text{ o } 360}{\text{Rotación de cuentas por cobrar}}$$

El índice de la rotación total del activo, representa la capacidad de los activos para generar ingresos de actividades ordinarias, también conocida como la rentabilidad de la inversión del total del activo.

$$\text{Rotación del activo} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Activo neto}}$$

El índice de la rotación de la planta y equipo, muestra la contribución del activo fijo, para la generación de ingresos de actividades ordinarias y mide la capacidad instalada de la organización.

$$\text{Rotación planta y equipo} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Promedio planta y equipo (neto)}}$$

- ✓ Pérdidas de explotación sustanciales o deterioro del valor de los activos utilizados para generar flujos de efectivo

Las pérdidas de explotación son aquellas que se derivan de la actividad principal y normal de una organización, también conocidas como las pérdidas operativas. El Contador Público y Auditor deberá analizar si durante el periodo evaluado o durante una serie de años la existencia de las mismas.

Se deberá evaluar el deterioro de los activos utilizados en la generación de flujos de efectivo, esto con el objetivo de establecer el tiempo de vida útil de los mismos y en condiciones normales de negocio que los mismos contribuyan a la generación de ingresos de actividades ordinarias.

- ✓ Atrasos en los pagos de dividendos o suspensión de los mismos

El profesional de la auditoría debe evaluar si existe alguna restricción para la organización en el pago de dividendos, generalmente estas se originan por contratos de préstamos, estos, en los términos a seguir condicionan que durante el plazo del préstamo la organización se compromete a no pagar dividendos hasta finalizada la relación contractual con la entidad financiera.

- ✓ Incapacidad de pagar al vencimiento a los acreedores

Un acreedor se define como aquella persona individual o jurídica, que legítimamente está autorizada para exigir el pago o cumplimiento de una obligación contraída con anterioridad, es decir, que a pesar de que la parte deudora quede sin recursos financieros para hacer frente al compromiso contraído, el mismo persiste. Se debe evaluar la capacidad de la organización para hacer frente a cada uno de los acreedores.

- ✓ Incapacidad de cumplir con los términos de contratos de préstamo

El profesional debe evaluar la capacidad de la entidad para hacer frente a cada uno de los compromisos contraídos con entidades financieras, idealmente en futuro previsible, pero es recomendable que se evalúe de forma global no solo el pago de intereses, sino la amortización del contrato de préstamo.

- ✓ Cambio en la forma de pago de las transacciones con proveedores, pasando del pago a crédito al pago al contado

Se debe evaluar la forma de pago a los proveedores, esto con el objetivo de establecer si cuenta con el crédito necesario para desarrollar las operaciones, en el caso de una entidad dedicada a la construcción es de vital importancia este aspecto, por el elevado precio de los materiales para desarrollar las distintas fases de un proyecto de construcción y en caso de no contar con el apoyo de los proveedores se debe evaluar la capacidad de la organización para realizar sus transacciones al contado.

- ✓ Incapacidad de obtener financiación para el desarrollo imprescindible de nuevos proyectos u otras inversiones esenciales

El profesional de auditoría deberá comprobar la capacidad de la organización de obtener la financiación tanto interna como externa, que le permita el participar en concursos de obras o el desarrollo de obras para el sector privado, o la ejecución de inversiones que le permitan continuar como empresa en funcionamiento.

- ✓ Análisis de porcentajes integrales

Mejor conocido en la práctica como análisis vertical, este método se utiliza para analizar e interpretar la relación existente de las partidas que integran los diversos estados financieros, para entender la importancia de cada una de ellas para la organización.

En el Estado de Situación Financiera los valores de referencia son el activo total y el pasivo y patrimonio, mientras que, para el Estado del Resultado Integral, los ingresos de actividades ordinarias representan su cien por ciento.

El procedimiento consiste en dividir cada una de las partidas que integran el Estado Financiero entre el valor que representa el cien por ciento esto con el objetivo de establecer el porcentaje que cada una de las cuentas representa del total de referencia.

✓ Análisis de las tendencias porcentuales

“La aplicación de esta herramienta ayuda a entender qué ha pasado a través del tiempo, comparando las tendencias que han tenido las partidas relacionadas entre sí y que sus variaciones deben seguir un patrón ya sea en el mismo sentido o en sentido opuesto, pero que una dependa de la otra. Así, el analista se forma un juicio al comparar las tendencias, identificar si son favorables o desfavorables, profundizar en las situaciones que así convengan para tomar decisiones en consecuencia.” (28:142)

La importancia de este análisis radica en que permite establecer los cambios que tuvieron las partidas que integran los estados financieros en el tiempo, para diagnosticar si la operación es normal o si hay algo importante en que deba profundizarse para tener suficiente información y tomar decisiones. En ocasiones el análisis debe considerar no solo los porcentajes sino también el valor monetario de las partidas, porque algunas partidas tienen a reflejar un cambio material en su porcentaje, pero su valor monetario no es material en relación con el resto de los rubros.

b. Operativos

La evaluación de los aspectos operativos que generen duda acerca de la capacidad de una organización para continuar como empresa en funcionamiento, es de vital importancia porque si la parte financiera como resultado de la evaluación resulta razonable, un aspecto operativo de importancia puede provocar el cese de operaciones de la entidad en el futuro previsible.

- ✓ Intención de la dirección de liquidar la entidad o de cesar en sus operaciones

Como parte de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, el profesional debe consultar, si hay intenciones por parte de la dirección de la entidad de liquidar o cesar operaciones, e investigar las razones descritas como referencia para la toma de la decisión.

- ✓ Salida de los miembros clave de la dirección, sin sustitución

Se debe analizar la rotación del personal en puestos gerenciales y de dirección, el perfil profesional que los colaboradores dados de baja poseían y el impacto en la dirección de la organización.

- ✓ Pérdida de un mercado importante, de uno o varios clientes clave, de una franquicia, de una licencia o de uno o varios proveedores principales

El equipo del encargo evaluará en el caso de una entidad dedicada a la construcción, el mercado utilizado por la organización para realizar sus actividades ordinarias, los clientes clave y el estado de la relación con los mismos, e indagará la disponibilidad en la adquisición de materiales con los proveedores principales.

✓ Dificultades laborales

Una dificultad laboral se define como la disputa de derechos o de interés que se suscitan entre empleadores y empleados, el Contador Público y Auditor debe evaluar si existe un sindicato o grupo de representantes de trabajadores y establecer si las mismas existen y su efecto en el giro normal de operaciones.

✓ Escasez de suministros importantes

El profesional de la auditoría como parte del desarrollo de la evaluación, debe establecer si hay disponibilidad razonable de todos los suministros necesarios para que la entidad dedicada a la construcción desarrolle sus proyectos en el curso normal de operaciones.

✓ Aparición de un competidor de gran éxito

Se debe evaluar la creación, o fusión de nuevas sociedades y que éstas hagan presencia en el sector utilizado por la organización para el giro normal de operaciones.

c. Otros

La evaluación de los aspectos operativos que generen duda acerca de la capacidad de una organización para continuar como empresa en funcionamiento, es de vital importancia porque si la parte financiera como resultado de la evaluación resulta razonable, un aspecto operativo de importancia puede provocar el cese de operaciones de la entidad en el futuro previsible.

✓ Incumplimiento de requerimientos de capital o de otros requerimientos legales, como los requerimientos de solvencia o liquidez

En el caso de una entidad dedicada a la construcción es de vital importancia este aspecto de la evaluación porque una organización de esta naturaleza debe

calificar ante el organismo estatal correspondiente con el objetivo de establecer su capacidad de endeudamiento, y así tener la capacidad de participar de los concursos de obra pública.

- ✓ Procedimientos legales o administrativos pendientes contra la entidad que, si prosperasen, podrían dar lugar a reclamaciones que es improbable que la entidad pueda satisfacer

El Contador Público y Auditor deberá recurrir a confirmaciones externas que permitan conocer todos los procedimientos legales, que afecten la capacidad de la organización para continuar como empresa en funcionamiento, estas confirmaciones deberán ser solicitadas por la dirección al inicio del proceso de la evaluación y al final de la misma.

- ✓ Cambios en las disposiciones legales o reglamentarias o en políticas públicas que previsiblemente afectarán negativamente a la entidad

Como parte de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento se deberá analizar el marco legal vigente que puedan afectar el giro normal de operaciones de una entidad dedicada a la construcción.

- ✓ Catástrofes sin asegurar o aseguradas insuficientemente cuando se producen

El Contador Público y Auditor deberá asegurarse de que existan pólizas de seguro cuya cobertura sea la suficiente para la respuesta en caso de un siniestro, en el caso de una entidad dedicada a la construcción, la cobertura por desastres en el desarrollo de un proyecto.

3.4.2 Evaluación comentarios y soluciones de la dirección

El Contador Público y Auditor deberá solicitar a la dirección y cuando proceda a los responsables del gobierno de la entidad, cuando se identifique una condición

que genere dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, lo planes que contengan los factores mitigantes que hagan frente al hecho detectado. Para esto se solicitará una manifestación escrita que detalle claramente la línea de acción a tomar ante cada situación detectada.

3.4.3 Obtención de evidencia de auditoría

Se obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la organización para continuar como empresa en funcionamiento, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría y tomando en cuenta los factores mitigantes propuestos por la dirección. Estos procedimientos deben incluir:

- a) Solicitar a la dirección que realice una valoración de la hipótesis de empresa en funcionamiento, en caso la misma no lo haya realizado.
- b) Considerar la disponibilidad de cualquier información adicional desde la fecha en la que la dirección hizo la valoración.
- c) Solicitar manifestaciones escritas al a dirección acerca de los factores mitigantes junto con su viabilidad.

3.4.4 Evaluación de la viabilidad de los planes de la dirección

El Contador Público y Auditor debe evaluar los planes de la dirección que contengan sus actuaciones futuras relacionadas con su valoración de la hipótesis de empresa en funcionamiento, y si es probable que el resultado de dichos planes mejore la situación y si estos son factibles teniendo en cuenta las circunstancias.

Si la organización ha elaborado un pronóstico de flujos de efectivo y el análisis de dicho pronóstico sea de tal importancia al considerar el resultado futuro de los planes de la dirección, se deberá evaluar la fiabilidad de los datos subyacentes

generados para preparar el presupuesto y determinar si las hipótesis en las que se basa el mismo están adecuadamente fundamentadas.

3.4.5 Revelación adecuada

Se debe concluir con base en la evidencia de auditoría obtenida, si existe una incertidumbre material que genere dudas acerca de la capacidad de la organización para continuar como empresa en funcionamiento, esta incertidumbre se da si la magnitud de su impacto potencial y la probabilidad de que ocurra son tales que, a juicio del auditor, es necesaria una adecuada revelación de información sobre la naturaleza y los implicaciones para la presentación fiel de los estados financieros según el marco de información financiera y que los estados financieros no induzcan a error en caso de un marco de cumplimiento.

- a) Información revelada adecuadamente cuando se ha identificado hechos o condiciones y existe una incertidumbre material

Si como resultado de la evaluación realizada se concluye que la utilización del principio contable de empresa en funcionamiento es adecuado, teniendo en cuenta las circunstancias, pese a la existencia de una incertidumbre material, se determinará si los estados financieros revelan de forma adecuada los principales hechos o condiciones, que generen dudas sobre la capacidad de continuar funcionando y los planes de la dirección para dar respuesta a los mismos, y si estos revelan con claridad la existencia de la incertidumbre material que haga que la entidad no sea capaz de realizar sus activos y liquidar sus pasivos en curso normal de los negocios.

- b) Información revelada adecuadamente cuando se han identificado hechos o condiciones, pero no existe una incertidumbre material

Si se han identificado hechos o condiciones que generen dudas acerca de la capacidad para continuar en funcionamiento, pero sobre la base de la evidencia

obtenida se concluye que el impacto de las mismas no es material, el Contador Público y Auditor evaluará teniendo en cuenta los requerimientos del marco de información financiera aplicable, los estados financieros revelan la información adecuadamente sobre dichos hechos o condiciones.

3.4.6 Implicaciones para el informe de auditoría

Como resultado de la actualización realizada a la Norma Internacional de Auditoría 570 se requiere que el Contador Público y Auditor informe de acuerdo a lo prescrito en esta norma.

a) Utilización inadecuada del principio contable de empresa en funcionamiento

El Contador Público y Auditor expresará una opinión desfavorable (adversa) si los estados financieros de la organización han sido preparados utilizando el principio de empresa en funcionamiento, pero como resultado de la evaluación se concluye que el uso inadecuado por parte de la dirección del mismo.

b) Utilización adecuada del principio contable de empresa en funcionamiento, pese a la existencia de una incertidumbre material

Si en la entidad revela adecuadamente la incertidumbre material en los estados financieros, el Contador Público y Auditor expresará una opinión no modificada y el informe de auditoría deberá incluir una sección separada con el subtítulo "Incertidumbre material relacionada con la Empresa en Funcionamiento", esta llamará la atención a la nota explicativa que haga referencia a las condiciones evaluadas y que el profesional no emitirá una opinión modificada.

Cuando la organización no revela adecuadamente la existencia de una incertidumbre material en los estados financieros, el profesional emitirá una opinión con salvedades o una opinión desfavorable, de conformidad con la NIA

aplicable, y en el párrafo relativo a cada tipo de opinión consignará la existencia de una incertidumbre material que genera dudas acerca de la capacidad para continuar en funcionamiento.

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO EN LA
EVALUACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO DE
UNA ENTIDAD DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes de la entidad dedicada a la construcción

ASLAC CONSTRUCTORA Sociedad Anónima, fue establecida en el año 1980 en la República de Guatemala, como una organización dedicada a la prestación de servicios en las diferentes áreas de la ingeniería, que abarcan la planificación, diseño, cálculo, construcción y supervisión de obra civil, para proyectos tanto públicos como privados. Su sede principal está ubicada en la zona 10 de la Ciudad de Guatemala.

Es entidad miembro de la Cámara Guatemalteca de la Construcción y cuenta con una licencia para la distribución de soluciones Maccaferri desde el año de 1,982 como pioneros de obras gavionadas para Guatemala.

Su visión es ser la organización líder en Guatemala, por la excelencia en el servicio, calidad de sus soluciones ambientales y obras de infraestructura.

Su misión consiste en proveer a sus clientes asesoría calificada y certificada en el diseño, desarrollo y construcción de soluciones ambientales particulares, para cada necesidad en la industria de la construcción.

Sus valores organizacionales son la consistencia, honestidad, rentabilidad, respeto, responsabilidad y la transparencia.

Cuenta con tres líneas para la generación de ingresos de actividades ordinarias, éstas son la construcción de proyectos tanto públicos como privados, la operación de equipos y la distribución de soluciones ambientales. La constructora desarrolla obras civiles, viales, mantenimiento vial, obras complementarias e hidráulicas.

Los miembros de la dirección a cargo y el contacto directo para el desarrollo de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento son:

Presidente del Consejo de Administración

Gerente Administrativo

Gerente Financiero

Contador General

4.2 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 10 de enero de 2017.

Lic. Pablo Castillo
Socio
Stark y asociados

Como responsable de la dirección de la entidad ASLAC Constructora, S.A. me dirijo a su despacho de auditoría externa para solicitar sus servicios profesionales.

El encargo solicitado es realizar una evaluación de la información contenida en los estados financieros del periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016, con el objetivo de expresar una opinión específica acerca de la hipótesis de empresa en funcionamiento de nuestra organización, lo que implica valorar la capacidad para seguir con nuestras operaciones en el futuro previsible, es decir el año subsecuente a la fecha de estado de situación financiera.

De antemano agradecemos la atención prestada a la presente y en espera de su respuesta, me suscribo.

Atentamente,



Ing. Carlos Santa Cruz
Presidente del Consejo de Administración

STARK Y ASOCIADOS, S.A.

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

4.3 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 16 de enero de 2017.

Ing. Carlos Santa Cruz
Presidente del Consejo de Administración

Han solicitado ustedes que realicemos una evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento de la entidad ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. al 31 de diciembre de 2016. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra evaluación con el objetivo de expresar una opinión acerca de la capacidad que tiene la entidad de operar en el futuro de previsible, es decir el año subsecuente a la fecha del estado de situación financiera.

Llevaremos a cabo nuestra evaluación de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría -NIA-. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos el encargo con el fin de obtener una seguridad razonable de que la entidad está en capacidad de funcionar en futuro previsible. Una evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría de las condiciones que puedan generar dudas de dicha capacidad. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor.

Debido a las limitaciones inherentes de una evaluación de esta naturaleza, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de

STARK Y ASOCIADOS, S.A.

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

que puedan no detectarse algunas condiciones aun cuando la evaluación se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Realizaremos la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento partiendo de la premisa de que la dirección y, cuando proceda los responsables del gobierno de la entidad reconocen y comprenden que son responsables de:

- a. La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-.
- b. El control interno que considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libre de incorrección material, debida a fraude o error, y
- c. Proporcionarnos:
 - i. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación material de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
 - ii. Información adicional que podamos solicitar para los fines de la evaluación
 - iii. Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, solicitaremos confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con el encargo.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento.

STARK Y ASOCIADOS, S.A.

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Nuestros honorarios serán facturados de acuerdo al tiempo invertido por cada uno de nuestros colaboradores asignados al trabajo, quienes cuentan con diferentes grados de responsabilidad, así como la experiencia que se requiera en cada caso, agregando los gastos directos correspondientes.

El monto acordado asciende a treinta y dos mil quetzales (Q. 32,000.00 IVA incluido) estos deberán ser cancelados en dos cuotas de la siguiente forma: 60% al inicio del encargo, y un 40% en el momento de la entrega del informe.

El informe por emitir no es garantía que la organización tenga la capacidad para continuar como empresa en funcionamiento, este expresa nuestra opinión sobre la valoración realizada por la dirección e identifica hechos y condiciones que a nuestro criterio pueden generar dudas significativas en cuanto a la capacidad de la empresa para continuar operando el año subsecuente a la fecha del estado de situación financiera.

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



Lic. Pablo Castillo
Socio
Stark y Asociados



ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.
Comprometidos en construir su futuro

4.4 Carta de aceptación de servicios profesionales

Guatemala, 20 de enero de 2017.

Lic. Pablo Castillo
Socio
Stark y asociados

De acuerdo, a la reunión de la junta directiva celebrada el viernes 20 de enero de 2,017 por unanimidad se decidió dar por aceptada su propuesta de fecha 16 de enero de 2,017, por lo que rogamos a ustedes ponerse en contacto con nuestro personal para la entrega de toda la información requerida para el trabajo propuesto.

De antemano agradecemos la atención prestada a la presente y en espera de que su evaluación genere valor a nuestra organización, me suscribo.

Atentamente,

Ing. Carlos Santa Cruz
Presidente del Consejo de Administración

4.5 Planificación del trabajo a realizar

La planificación de un encargo de auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. Una adecuada planificación favorece la consecución de los objetivos planteados.

4.5.1 Estrategia global del trabajo a realizar

**ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.
ESTRATEGIA GLOBAL DE AUDITORÍA
EVALUACIÓN HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016**

Fechas clave:

Visita preliminar: 25 de enero de 2017.

Inicio del trabajo: 01 de febrero de 2017.

Entrega informe: 28 de febrero de 2017.

Cierre a revisar: al 31 de diciembre de 2016.

Conocimiento del negocio

Datos Generales de la organización

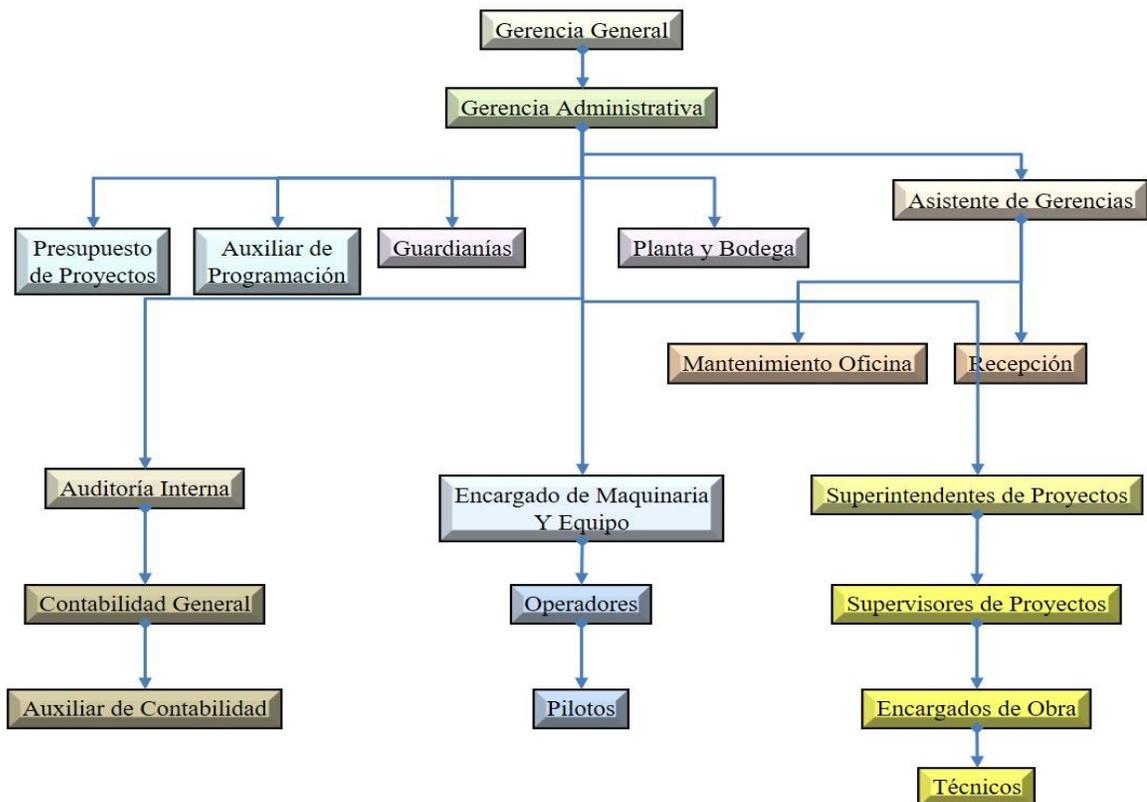
ASLAC CONSTRUCTORA Sociedad Anónima, fue establecida en el año 1990 en la República de Guatemala, como una organización dedicada a la prestación de servicios en las diferentes áreas de la ingeniería, que abarcan la planificación, diseño, cálculo, construcción y supervisión de obra civil, para proyectos tanto públicos como privados. Su sede principal está ubicada en la zona 10 de la de la Ciudad de Guatemala.

Es entidad miembro de la Cámara Guatemalteca de la Construcción y cuenta con la distribución de soluciones Maccaferri desde el año de 1,982 como pioneros de obras gavionadas para Guatemala.

El capital autorizado, suscrito y pagado asciende a la cantidad de Q. 1,000,000.00 integrado por 10,000 acciones nominales con un valor unitario de Q. 100.00.

El número de colaboradores que conforman la nómina, por los años terminados al 31 de diciembre de 2015 y 2016 son de 35 y 25 respectivamente. A continuación, se presenta la estructura orgánica de la entidad.

Figura No. 3
Organigrama Aslac Constructora, S.A.



Fuente: Entidad Aslac Constructora, S.A. extraído del Manual de Políticas y Procedimientos de la organización actualizado a diciembre de 2015.

Bases para la preparación de los estados financieros

Los estados financieros básicos preparados y presentados por la organización se rigen según lo prescrito en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-.

Políticas contables

Las políticas contables más significativas se presentan de forma detallada en las notas a los estados financieros.

Personal clave para el desarrollo del encargo

Presidente del Consejo de Administración

Gerente Administrativo

Gerente Financiero

Contador General

Objetivo

Se evaluará la hipótesis de empresa en funcionamiento de la entidad ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. para establecer si tiene la capacidad para realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de operaciones, e informar con base en la Norma Internacional de Auditoría 570 -Empresa en funcionamiento-.

Visitas a las instalaciones del cliente

Se realizará la visita preliminar a las instalaciones del cliente el día 25 de enero de 2017, donde se sostuvo una reunión con el contador general y el gerente financiero, para presentar el alcance de nuestra evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento de ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Control interno

Según auditorías de estados financieros recurrentes a la organización ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. ha mantenido un sistema de control interno eficaz para la preparación y presentación de información financiera, por este motivo no existen desviaciones del control interno que requieran mejora para el desarrollo de nuestra evaluación.

Personal requerido

Socio

Gerente

Encargado

Asistente

Costo de la evaluación

Nuestros honorarios serán facturados de acuerdo con el tiempo invertido por cada uno de nuestros colaboradores asignados al trabajo, quienes cuentan con diferentes grados de responsabilidad, así como la experiencia que se requiera en cada caso, agregando los gastos directos correspondientes.

PRESUPUESTO DE HORAS HOMBRE						
TRABAJO A DESARROLLAR	Socio	Gerente	Encargado	Asistente	Secretaria	Total
Evaluación Hipótesis de Empresa en Funcionamiento						
Conocimiento del negocio	-	1	4	-	-	5
Entendimiento de los términos del trabajo	-	-	2	-	-	2
Desarrollo Plan de Auditoría	-	4	-	-	-	4
Fase 1 Identificación de hechos o condiciones	-	-	8	14	-	22
Fase 2 Evaluación de comentarios de y soluciones de la administración	-	3	2	1	-	6
Fase 3 Obtención de evidencia de auditoría	-	-	15	35	-	50
Fase 4 Evaluación de la viabilidad de los planes de la dirección	2	10	-	-	-	12
Fase 5 Revelación adecuada	-	3	5	-	-	8
Entrevista inicial y final con la administración	3	3	2	1	-	9
Otras entrevistas con la administración y personal de la compañía	-	-	3	3	-	6
Emisión del Informe	4	3	-	-	-	7
Impresión y encuadernado del Informe	-	-	-	-	2	2
TOTAL HORAS	9	27	41	54	2	133

PRESUPUESTO EN VALORES			
Detalle del personal	Presupuesto		
Nivel	Horas	Tarifa/HR	Total
Socio Lic. Pablo Castillo	9	450	4,050.00
Gerente Licda. Azucena Varales	27	300	8,100.00
Encargado Lic. Diego Marroquín	41	200	8,200.00
Asistente Antonio Pérez	54	125	6,750.00
Secretaria	2	75	150.00
Subtotal	133		27,250.00
Otros gastos administrativos			1,321.00
Costo del trabajo			28,571.00
IVA			3,428.52
Total a facturar			Q 32,000

Forma de pago

El monto acordado asciende a Q. 32,000.00 IVA incluido estos deberán ser cancelados en dos cuotas de la siguiente forma: 60% al inicio del trabajo y 40% en el momento de la entrega del informe.



Elaborado por
Lic. Diego Marroquín
Encargado



Revisado por:
Licda. Azucena Varales
Gerente



Aprobado por:
Lic. Pablo Castillo
Socio

4.6 Ejecución del trabajo

En esta fase del proceso del encargo se aplicarán cada una de las etapas necesarias para evaluar la hipótesis de empresa en funcionamiento de la entidad ASLAC CONSTRUCTORA S.A., estas fases consisten en la identificación de las condiciones financieras, operativas y complementarias que la Norma Internacional de Auditoría 570 presenta, la evaluación de los comentarios de la dirección acerca de la inexistencia de dichas condiciones, la obtención de evidencia de auditoría que soporte la existencia de alguna condición, la evaluación de los planes de la dirección para responder ante alguna condición detectada, la revelación adecuada de la información y las implicaciones en el informe a emitir.

Para el efecto se solicitó la información financiera comparativa de la entidad ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. al 31 de diciembre de 2016. Esto con el objeto de tomarla de referencia para comprobación de la existencia o inexistencia de condiciones financieras que puedan generar dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento.

El departamento financiero de la organización proporcionó acceso a toda la información financiera y no financiera indispensable para el desarrollo del encargo.

Stark y asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Índice de papales de trabajo

Papel de trabajo	Descripción	Página
PL	Planificación del encargo	73
M	Cédula de marcas	81
CPC-1	Estado de situación financiera	82
CPC-2	Estado del resultado integral	83
CPC-3	Estado de flujos de efectivo	84
CPC-4	Estado de cambios en el patrimonio	85
CPC-5	Notas a los estados financieros	86
A-1	Posición patrimonial neta y capital circulante	98
A-2	Análisis de préstamos bancarios	99
A-3	Análisis de porcentos integrales	106
A-4	Análisis de tendencias porcentuales	111
A-5	Razones financieras clave	116
C-1	Confirmación de abogados	126
A	Evaluación de condiciones financieras	129
B	Evaluación de condiciones operativas	137
C	Evaluación de condiciones complementarias	139
	Carta de Representación	140
	Informe del encargo	144

Stark y asociados
Evaluación de la hipótesis de
empresa en funcionamiento
Marcas de auditoría

MARCA	SIGNIFICADO
	Suma vertical
	Verificado contra DMG
	Cálculo verificado
	Examinado físicamente
	Sumatoria
	Igual en las siguientes
	Saldo vienen de
	Saldo van a

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. 1
Estado de Situación Financiera
Al 31 de diciembre de 2016
Cifras expresadas en Quetzales

CPC-1

	Nota	31 de diciembre 2016		31 de diciembre 2015	
Activo					
Activo corriente					
Efectivo y equivalentes de efectivo	6	671,026.00	»	868,018.00	»
Cuentas por cobrar -neto-	7	8,821,832.81	↓	10,034,399.68	↓
Inventario de gaviones	8	835,889.84	↓	561,904.87	↓
Total activo corriente		10,328,748.65		11,464,322.55	
		^		^	
Activo no corriente					
Propiedades, Planta y Equipo -neto-	9	6,305,115.96	»	6,343,133.52	»
Total activo no corriente		6,305,115.96		6,343,133.52	
		^		^	
Total activo		16,633,864.61		17,807,456.07	
		^		^	
Pasivo y Patrimonio					
Pasivo					
Pasivo corriente					
Cuentas por pagar	10	5,747,837.95	»	6,479,457.24	»
Prestaciones laborales por pagar	11	182,788.01	↓	372,025.69	↓
Impuestos por pagar	12	66,079.36	↓	49,978.35	↓
Préstamos bancarios corto plazo	13	261,807.08	↓	197,570.21	↓
Pasivos corrientes totales		6,258,512.40		7,099,031.49	
		^		^	
Pasivos no corrientes					
Préstamos bancarios largo plazo	14	2,967,470.75	»	3,109,938.62	»
Pasivos no corrientes totales		2,967,470.75		3,109,938.62	
		^		^	
Patrimonio					
Capital autorizado, suscrito y pagado		1,000,000.00	»	1,000,000.00	»
Resultados acumulados		6,073,656.90	↓	6,264,261.40	↓
Reserva legal		334,224.56	↓	334,224.56	↓
Patrimonio total		7,407,881.46		7,598,485.96	
Patrimonio y pasivos totales		16,633,864.61		17,807,456.07	
		^		^	

El infrascrito Perito Contador registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el registro No.123456789. CERTIFICA: que el Estado de Situación Financiera de la entidad ASLAC Constructora, S.A., al 31 de diciembre de 2016 muestra razonablemente la situación financiera de la empresa.

Guatemala, 31 de diciembre de 2016.



Representante Legal



Perito Contador

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. 1
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016
Cifras expresadas en Quetzales

CPC-2

	Nota	31 de diciembre 2016		31 de diciembre 2015
Ingresos de actividades ordinarias	15	7,142,587.00	»	15,585,377.00
Costos directos de construcción	16	(3,695,279.00)		(8,489,541.00)
Costos indirectos de construcción	17	(1,632,675.63)		(3,947,630.11)
Gastos de administración	18	(1,946,681.69)		(2,128,371.33)
Costos financieros	19 ‡	(58,555.18)		(155,560.87)
Perdida/Ganancia antes de impuesto		(190,604.50)		864,273.69
Impuestos a las ganancias				(241,996.63)
Reserva de ley				(55,313.52)
Resultado del ejercicio		(190,604.50)		566,963.54
		^		^

El infrascrito Perito Contador registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el registro No.123456789 . CERTIFICA: que el Estado de Resultados de la entidad ASLAC Constructora, S.A., del periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016 muestra razonablemente el resultado del ejercicio.

Guatemala, 31 de diciembre de 2016.



Representante Legal



Perito Contador

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. 1
Estado de Flujos de Efectivo
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016
Cifras expresadas en Quetzales

CPC-3

	Nota	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
<i>Flujos de efectivo por actividades de operación</i>			
(Pérdida) Ganancia del año		(190,604.50)	566,963.54
Ajustes por ingresos y gastos que requirieron uso de efectivo:			
Depreciaciones		64,852.13	32,258.00
Reserva legal		-	(55,313.52)
Prestaciones laborales		(189,237.68)	(93,626.39)
Estimación de cuentas incobrables		186,834.87	86,005.32
<i>Cambios en activos y pasivos de operación:</i>			
Disminución/Aumento en cuentas por cobrar		1,025,732.00	(2,913,791.38)
Aumento Inventarios		(273,984.97)	
Disminución/Aumento en cuentas por pagar		(731,619.29)	166,792.12
Aumento en Impuestos por pagar		16,101.01	
Efectivo neto proveniente de actividades de operación		(91,926.43)	(2,210,712.31)
<i>Flujos de efectivo por actividades de inversión</i>		^	^
Aumento/Disminución Propiedades, Planta y Equipo		(26,834.57)	323,337.57
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión		(26,834.57)	323,337.57
<i>Flujos de efectivo por actividades de financiación</i>		^	^
Disminución/Aumento en Préstamos Bancarios		(78,231.00)	892,077.81
Efectivo neto utilizado en actividades de financiación		(78,231.00)	892,077.81
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes de efectivo		(196,992.00)	(995,296.93)
Efectivo y equivalentes de efectivo al comienzo del año		868,018.00	1,863,314.93
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del año	6	671,026.00	868,018.00
		^	^

El infrascrito Perito Contador registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el registro No.123456789. CERTIFICA: que el Estado de Flujos de Efectivo de la entidad ASLAC Constructora, S.A., del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016 muestra razonablemente los flujos de efectivo generados durante el periodo.

Guatemala, 31 de diciembre de 2016.



Representante Legal



Perito Contador

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A. 1
Estado de cambios en el patrimonio
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.
Cifras expresadas en Quetzales

CPC-4

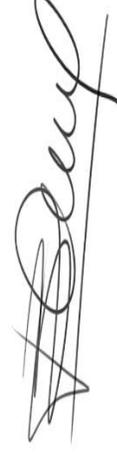
Concepto	Nota	Capital en acciones	Ganancias acumuladas	Reserva legal	Patrimonio total
Balance al 31 de diciembre de 2015		1,000,000.00	6,264,261.40	334,224.56	7,598,485.96
Resultado del ejercicio		-	(190,604.50)	-	(190,604.50)
Traslado a reserva legal		-	-	-	-
Dividendos		-	-	-	-
Balance al 31 de diciembre de 2016		1,000,000.00	6,073,656.90	334,224.56	7,407,881.46

El infrascrito Perito Contador registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el registro No.123456789. CERTIFICA: que el Estado de Cambios en el patrimonio de la entidad ASLAC Constructora, S.A., al 31 de diciembre de 2016 muestra razonablemente la situación patrimonial a la fecha.

Guatemala, 31 de diciembre de 2016.



Representante Legal



Perito Contador

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Notas explicativas a los estados financieros para el año que termina el 31 de diciembre de 2016.

1. Información general

ASLAC CONSTRUCTORA, S.A., es una sociedad anónima radicada en Guatemala. El domicilio de su sede social y principal centro de negocio es la 4ª. Calle 3-16 zona 10. Sus actividades principales son: el diseño de obras de contención, estabilización de taludes, control de erosiones fluviales y marítimas, mini hidroeléctricas, carreteras, defensas de playa y protección contra piedra, planificación, construcción, supervisión, movimiento de tierras gasolineras, asfaltos, concretos, muros, puentes, edificios prefabricados, gaviones, pasos de desnivel y urbanizaciones.

2. Bases de elaboración

Estos estados financieros se han elaborado en todos los aspectos relevantes de acuerdo con lo estipulado en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés). Están presentados en Quetzales, que es la moneda de presentación y la moneda funcional de la compañía. La presentación de los estados financieros de acuerdo con la NIIF para las PYMES exige la determinación y aplicación consistente de políticas contables a transacciones y hechos. Las políticas más importantes de la entidad se establecen en la nota 3. En algunos casos, es necesario emplear estimaciones y otros juicios profesionales para aplicar las políticas contables de la institución.

Los estados financieros se han elaborado bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento como resultado de la evaluación que realizó la dirección de la organización y se considera que la misma tiene la capacidad de realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el giro normal de operaciones en el futuro previsible, es decir, los doce meses siguientes a la información financiera presentada. Los responsables del gobierno no tienen planeado en el corto plazo el cese de operaciones o la liquidación de la organización.

3. Políticas contables

Consisten en los principios, bases, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.

Reconocimiento de ingreso de actividades ordinarias

La entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias del contrato y los costos del contrato asociados con el contrato de construcción como ingresos de actividades ordinarias y gastos, respectivamente, por referencia al grado de terminación de la actividad del contrato final del periodo sobre el que se informa.

Costos por préstamos bancarios

Todos los costos por préstamos bancarios se reconocen en el resultado del periodo en que se incurren.

Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto por pagar en caso la entidad obtenga una ganancia en el período.

Propiedades, Planta y Equipo

Las cuentas que integran el rubro se miden al costo, menos la depreciación acumulada y cualquier deterioro en el valor de los mismos.

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales, se aplica el método de la vida útil:

Maquinaria y Equipo 5 años

Vehículos 5 años

Equipo de cómputo 3 años

Mobiliario y equipo 5 años

Herramientas 4 años

Las ganancias o pérdidas de capital, resultantes de operaciones de compraventa de las propiedades, planta y equipo de la entidad, se reconocen en el periodo en que se realice la operación dando de baja el activo objeto de la transacción.

Cuentas por cobrar

La mayoría de las prestaciones de servicios de construcción se realizan en condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros se revisan para determinar si existe alguna evidencia suficiente y adecuada de que no vayan a ser recuperables. Si se identifica dicha evidencia, se inicia el procedimiento para solicitar el cobro mediante la vía judicial.

Cuentas por pagar

Las cuentas por pagar son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses.

Préstamos bancarios

Los gastos por intereses se reconocen sobre la base del método del interés efectivo y se incluyen en los costos financieros.

Prestaciones laborales por pagar

El pasivo por obligaciones por beneficios a los empleados está relacionado con lo establecido por la legislación en materia laboral de la República de Guatemala, para pagos por largos períodos de servicio. Todo el personal de la entidad está cubierto por el programa. Se reconoce en resultados al momento de la finalización de la relación laboral.

Impuesto al valor agregado

La entidad se encuentra registrada en el régimen general del impuesto del valor agregado. Se reconoce al momento de la compraventa de bienes y servicios liquidando el impuesto en los tiempos contemplados por la legislación en materia fiscal del país.

Impuesto sobre la renta

La entidad se encuentra registrada en el régimen de las utilidades de rentas lucrativas en la modalidad de cierres parciales, para el pago trimestral del impuesto sobre la renta según lo estipulado en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización tributaria, Libro I, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

4. Juicios y estimaciones que tienen los efectos más significativos

A continuación, se detalla un resumen de los litigios existentes contra y a favor de la entidad.

Demanda

Actualmente la entidad se encuentra en un proceso judicial requiriendo el pago por servicios de construcción prestados al Estado de Guatemala, la dirección considera que el pago podría percibirse durante el siguiente ejercicio fiscal.

La entidad no tiene procedimientos judiciales en contra que puedan afectar la capacidad de la misma como empresa en funcionamiento.

5. Restricción del pago de dividendos

Según los términos de los acuerdos sobre préstamos bancarios, no pueden pagarse dividendos en la medida en que la relación contractual con la entidad financiera permanezca hasta la cancelación de los mismos.

6. Efectivo y equivalentes de efectivo

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Caja Chica	5,000.00	2,000.00
Banco de Industria, S.A.	453,658.00	593,470.00
Banco de Industria, S.A.	176,890.00	127,425.00
Banco de Industria, S.A.	35,478.00	145,123.00
Total	671,026.00	868,018.00
	^	^

7. Cuentas por cobrar

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Fideicomiso del Fondo Vial	4,647,691.00	4,647,691.00
Socugua, S.A.	135,965.00	135,965.00
Proyectos Unidos, S.A.	2,000,000.00	3,386,100.00
Industrias de desarrollo, S.A.	283,900.00	283,900.00
Cefersa, S.A.	762,300.00	762,300.00
Desarrollos Inmobiliarios Habitacionales, S.A.	1,039,918.00	904,449.00
Multi Bodegas, S.A.	224,899.00	-
Estimación para cuentas incobrables	(272,840.19)	(86,005.32)
Total	8,821,832.81	10,034,399.68
	^	^

8. Inventarios

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Gaviones MacCaferri	835,889.84	561,904.87
Total	835,889.84	561,904.87
	^	^

9. Propiedades, planta y equipo

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Terrenos	3,250,000.00	3,250,000.00
Maquinaria y Equipo	6,769,994.48	8,528,323.40
Vehículos	2,564,908.00	3,016,908.00
Equipo de Computo	791,127.32	791,127.32
Muebles y Enseres	485,133.68	485,133.68
Mobiliario y Equipo	335,577.16	335,577.16
Herramientas	115,444.12	115,444.12
Depreciaciones acumuladas	(8,007,068.80)	(10,179,380.16)
Total	6,305,115.96	6,343,133.52
	^	^

10. Cuentas por pagar

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Aceros de Guatemala, S.A.	80,947.80	114,745.38
CRenta	1,717,773.64	1,818,838.55
Global Concrete, S. A.	5,333.33	27,035.47
Agregados de Guatemala	-	6,960.04
Cementos Progreso, S. A.	3,332.92	19,441.22
P.V. C. Gerfor	-	20,883.55
Solpro	-	12,990.00
Mixto Listo	2,090,566.81	2,094,599.14
DEGESA	-	9,713.24
INMACO	-	10,759.50
Alvaro Cesar Guillermo Juarez	-	84,258.34
Pavimentos de Guatemala, S. A.	40,100.00	58,750.00
Unidad Profesional de Seguridad	-	3,700.00
Megaproductos	13,080.76	33,169.38
Dimasa	-	296,175.62
TAP de Guatemala	3,725.00	20,883.55
Instalaciones Modernas	-	39,992.40
Precon	1,765,544.52	1,806,561.86
Degesa	20,192.70	-
STP Perforaciones	7,240.47	-
Total	<u>5,747,837.95</u>	<u>6,479,457.24</u>
	^	^

11. Prestaciones laborales por pagar

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Indemnización	108,571.35	238,565.70
Bono 14	8,343.11	87,563.63
Aguinaldo	65,873.55	45,896.36
Total	<u>182,788.01</u>	<u>372,025.69</u>
	^	^

12. Impuestos por pagar

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
IGSS por pagar	43,049.43	18,951.03
ISR Mensual	3,586.93	8,296.32
IVA por pagar	19,443.00	22,731.00
Total	66,079.36	49,978.35
	^	^

13. Préstamos bancarios corto plazo

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Banco de Industria, S.A. Préstamo A	133,333.33	133,333.33
Banco de Industria, S.A. Préstamo B	128,473.75	64,236.88
Total	261,807.08	197,570.21
	^	^

14. Préstamos bancarios largo plazo

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Banco de Industria, S.A.	1,791,771.85	1,857,086.72
Banco de Industria, S.A.	175,698.90	252,851.90
Banco de Industria, S.A.	1,000,000.00	1,000,000.00
Total	2,967,470.75	3,109,938.62
	^	^

15. Ingresos de actividades ordinarias

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Proyecto de construcción A	3,245,456.00	7,485,912.00
Proyecto de construcción B	2,489,635.00	5,134,473.00
Proyecto de construcción C	1,407,496.00	2,964,992.00
Total	<u>7,142,587.00</u>	<u>15,585,377.00</u>
	^	^

16. Costos directos de construcción

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Compra de materiales de construcción	2,408,780.00	5,303,387.00
Mano de Obra	1,286,499.00	3,186,154.00
Total	<u>3,695,279.00</u>	<u>8,489,541.00</u>
	^	^

17. Costos indirectos de construcción

El rubro se integra de la siguiente forma:

Alquileres	203,456.25	506,709.81
Combustible y Lubricantes	180,771.00	276,131.01
Viaticos	113,400.00	103,015.24
Diversos	5,000.00	108,975.04
Fletes	90,000.00	504,903.90
Impuesto de Distribución de Petroleo	21,668.44	23,736.39
Publicidad y Propaganda	-	1,071.43
Mantenimiento de Local	2,900.00	8,803.09
Repuestos y Accesorios	78,569.00	280,045.06
Seguros	65,124.00	37,502.75
Reparación y mantenimiento de mobiliario y equipo	5,578.84	10,776.15
Reparación y mantenimiento de equipo de cómputo	7,639.27	35,414.15
Reparación y mantenimiento de vehículos	58,237.48	404,209.03
Reparación y mantenimiento de maquinaria	89,456.25	535,842.30
Equipo Perecedero	-	34,354.01
Energia Electrica	24,816.83	48,774.97
Tasa Municipal	2,921.26	3,370.89
Parqueos	2,611.72	1,261.79
Fianzas	63,254.87	60,559.12
Servicios Industriales	453,622.65	805,414.26
Correos y Telecomunicaciones	98,795.64	124,501.72
Depreciaciones	64,852.13	32,258.00
Total	1,632,675.63	3,947,630.11
	Λ	Λ

18. Gastos de administración

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Sueldos	892,552.48	953,747.81
Bonificación	189,710.54	208,290.61
Cuota Patronal	92,034.35	101,764.89
Prestaciones laborales	215,368.00	238,436.00
Cuota IRTRA	8,625.52	9,537.48
Cuota INTECAP	8,625.52	9,537.48
Honorarios	298,848.19	466,723.77
Papelería y Útiles	37,006.90	30,689.30
Impuesto de Circulación de Vehículos	3,702.82	5,743.40
Impuestos único sobre inmuebles	2,662.50	2,190.00
Impuestos y Contribuciones	1,507.93	1,974.17
Timbres	9,202.06	13,731.10
Cuentas Incobrables	186,834.87	86,005.32
Total	1,946,681.69	2,128,371.33
	^	^

19. Costos financieros

El rubro se integra de la siguiente forma:

	31 de diciembre 2016	31 de diciembre 2015
Intereses sobre préstamos bancarios	58,555.18	155,560.87
Total	58,555.18	155,560.87
	^	^

4.6.1 Obtención de evidencia que soporte la existencia o inexistencia de las condiciones financieras

El Contador Público y Auditor obtendrá evidencia suficiente y adecuada para determinar y documentar si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la organización para continuar como empresa en funcionamiento, mediante la aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría.

Para las condiciones financieras el auditor aplicará diversas técnicas para el análisis de la información contenida en los estados financieros, y evaluará si de forma individual o conjunta cada una de ellas pueden generar dudas acerca de la capacidad de la organización de continuar operando.

Las condiciones operativas deberán ser validadas a través de comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad, y con los miembros de la dirección, para conocer si existen problemas en la ejecución de los principales segmentos de la operación de la organización.

Y para los aspectos complementarios, específicamente si existen litigios a favor o en contra de la organización, se utilizará el procedimiento de la confirmación externa, para comprobar la inexistencia de procedimientos legales que puedan limitar la operación de la entidad en el futuro previsible, para la investigación que se presenta cobra relevancia el confirmar el estatus de los juicios a favor de la entidad, para conocer si la misma será capaz de exigir el pago por servicios de construcción prestados.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones Financieras
Posición patrimonial neta y capital circulante
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A-1	Fecha
Elaborado por:	EELM	2/02/2017
Revisado por:	PPLL	6/02/2017

Ref.	Identificación de la condición	2016	2015	Interpretación
	<i>Posición patrimonial = Activo – Pasivo</i>			
CPC-1	Activo	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	Se comprobó mediante el análisis de la posición patrimonial un incremento a lo largo de la existencia de la organización, esto demuestra la inexistencia de esta condición y que la misma no afecta la capacidad de continuar funcionando de la organización.
CPC-1	Pasivo	Q (9,225,983.15)	Q (10,208,970.11)	
	Posición patrimonial neta al 31 de diciembre de 2016	Q 7,407,881.46	Q 7,598,485.96	
	Posición patrimonial al inicio de la organización	Q (1,000,000.00)	Q (1,000,000.00)	
	Diferencia	Q 6,407,881.46	Q 6,598,485.96	
	<i>Capital circulante = Activo corriente – Pasivo corriente</i>			El capital circulante, mejor conocido como el capital de trabajo, de la entidad muestra un saldo positivo, esto evidencia la inexistencia de esta condición. Únicamente llamamos la atención que existe un valor material de cuentas por cobrar que de no realizarse podría afectar esta condición.
CPC-1	Activo corriente	Q 10,328,748.65	Q 11,464,322.55	
CPC-1	Pasivo corriente	Q (6,258,512.40)	Q (7,099,031.49)	
	Capital circulante	Q 4,070,236.25	Q 4,365,291.06	

a) Evaluación de préstamos bancarios

El Contador Público y Auditor deberá evaluar la situación de cada uno de los préstamos adquiridos, el motivo de la adquisición y concluir si la entidad está en la capacidad cumplir con los términos de los contratos.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Préstamos bancarios

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-2 1/4	Fecha
Elaborado por:	EELM	3/02/2017
Revisado por:	PPLL	6/02/2017

Préstamo #1		Análisis	Comentarios de la dirección
Entidad financiera	Banco de Industria, S.A.	Se detectó que este préstamo bancario tiene un atraso en pagos que asciende a la cantidad de, Q. 58,438.51, que corresponde al atraso en pagos durante el año 2,016.	La dirección mencionó que a la fecha de la evaluación ya se había realizado el pago correspondiente y que las cuotas correspondientes al primer trimestre de 2016, ya se encontraban saldadas, esta información se verificó mediante la prueba de eventos subsucuentes.
Monto	Q 2,000,000.00		
Tasa de interés	14%		
Garantía	Hipotecaria - Fiduciaria		
Préstamo número	7445161854		
Fecha otorgamiento	1/10/2013		
Fecha de vencimiento	30/09/2028		
Plazo	15 años		
Cuotas	180		
Amortización	Mensual		
Pagos efectuados	Q 74,894.82		
Saldo Pendiente	Q 1,925,105.18		

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Préstamos bancarios
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-2 2/4	Fecha
Elaborado por:	EELM	3/02/2017
Revisado por:	PPLL	6/02/2017

Préstamo #2		Análisis	Comentarios de la dirección
Entidad financiera	Banco de Industria, S.A.	Se detectó como resultado del análisis que este préstamo bancario tiene un atraso en pagos que asciende a la cantidad de Q.64,236.88, la entidad ha cancelado únicamente intereses durante el año 2016, el saldo pendiente de pago a la fecha de la evaluación debería ser de Q.239,935.77	La entidad mencionó que el atraso en los pagos es por la baja rotación de las cuentas por cobrar, el plan de acción consiste en presionar a los clientes en el pago, para poder solventar las cuotas pendientes.
Monto	Q 321,184.38		
Tasa de interés	9%		
Garantía	Fiduciaria		
Préstamo número	7445163834		
Fecha otorgamiento	1/11/2013		
Fecha de vencimiento	31/10/2018		
Plazo	5 años		
Cuotas	60		
Amortización	Mensual		
Pagos efectuados	Q 17,011.73		
Saldo Pendiente	Q 304,172.65		

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Préstamos bancarios
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-2 3/4	Fecha
Elaborado por:	EELM	3/02/2017
Revisado por:	PPLL	6/02/2017

Préstamo #3		Análisis	Comentarios de la dirección
Entidad financiera	Banco de Industria, S.A.	La entidad ejecutó toda la línea de crédito en la compra de materiales de construcción utilizados para el desarrollo de obras, durante el año únicamente pagó intereses.	La dirección espera solventar la línea de crédito a su vencimiento, y agrega el valor de los intereses a los proyectos en los que se invirtieron los recursos.
Monto	Q 1,000,000.00		
Tasa de interés	16%		
Garantía	Fiduciaria		
Préstamo número	3099035289		
Fecha otorgamiento	1/01/2014		
Fecha de vencimiento	31/12/2018		
Plazo	5 años		
Cuotas	Variable		
Amortización	Mensual		
Pagos efectuados	Q -		
Saldo Pendiente	Q 1,000,000.00		

Guatemala, 31 de enero de 2,017

Señores

Banco de Industria, S.A.

Con motivo de la revisión de nuestra información financiera por parte de nuestros auditores, les solicitamos se sirvan enviar directamente a:

Licda. Azucena Varales

Gerente de auditoría

Stark & Asociados

11 calle 12-79 zona 10

La información que se detalla a continuación correspondiente al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2,016.

- a. Saldos de todas las cuentas a nuestro nombre, haciendo constar el tipo de cuenta de la que se trata.
- b. Cualquier restricción sobre los saldos mencionados en el apartado a), indicando la naturaleza de la misma en caso de que existiera.
- c. Detalle de préstamos bancarios concedidos vigentes, señalando condiciones tales como garantías que les afecten, límites concedidos, importe dispuesto, vencimientos.
- d. Cualquier otra información relativa a las operaciones mantenidas con su organización, relacionadas con los apartados anteriores o con alguna transacción incompleta.
- e. Personas que figuran en sus registros, autorizadas para la firma de cheques, letras, endosos, u otros documentos, indicando cuales de ellas son

indispensables y la combinación de las mismas, así como los límites para cada una de ellas, si los hubiese.

Les agradecemos anticipadamente su colaboración.

Atentamente,



Ing. Carlos Santa Cruz
Presidente Consejo de Administración

Banco de Industria

Valoramos su confianza

PT	A-2 4/4	Fecha
Elaborado por:	EELM	3/02/2017
Revisado por:	PPLL	6/02/2017

Guatemala, 05 de febrero de 2,017

Licda. Azucena Varales
Gerente de auditoría
Stark & Asociados

Estimados Contadores Públicos y Auditores:

En respuesta a solicitud de confirmación bancaria de fecha 31 de enero del año en curso, describimos a continuación la información solicitada.

Cuentas bancarias

Cuenta No. 123456789

A nombre de: ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Saldo al 31/12/2016 **Q. 453,658.00 CPC-1**

Cuenta No. 321654987

A nombre de ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Saldo al 31/12/2016 **Q. 176,890.00 CPC-1**

Cuenta No. 147258369

A nombre de ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Saldo al 31/12/2016 **Q. 35,478.00 CPC-1**

Banco de Industria

Valoramos su confianza

Préstamos bancarios

Préstamo No. 7445161854

Saldo al 31/12/2016 **Q. 1,925,105.18 A-2 1/4**

Garantía Hipotecaria - Fiduciaria

Préstamo No. 7445163834

Saldo al 31/12/2016 **Q. 321,184.38 A-2 2/4**

Garantía Fiduciaria

Préstamo No. 3099035289

Saldo al 31/12/2016 **Q. 1,000,000.00 A-2 3/4**

Garantía Fiduciaria

Firmas autorizadas

Carlos Santa Cruz

Alberto David Guerra

Licda. Gloria Isabel Pérez Paz

Atentamente,



Raúl Bernardo Muna

Coordinador Atención al Cliente

b) Análisis de porcentos integrales

A continuación, se presenta la interpretación de los porcentos integrales, este método de análisis es importante para conocer la relación entre cada uno de los rubros que integran el Estado del Resultado Integral y el Estado de Situación Financiera.

✓ Estado de Resultados

En este análisis los ingresos de actividades ordinarias es el rubro que se considera como el 100% y sobre este se dividen todas las partidas que integran el estado financiero.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Análisis de porcentos integrales -Estado de Resultados-

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

Expresado en Quetzales

PT	A-3 1/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	4/02/2017
Revisado por:	PPLL	7/02/2017

Rubro	2016	%	2015	%
Ingresos de actividades ordinarias	7,142,587.00	100%	15,585,377.00	100%
Costos directos de construcción	(3,695,279.00)	-52%	(8,489,541.00)	-54%
Margen bruto	3,447,308.00	48%	7,095,836.00	46%
Costos indirectos de construcción	(1,632,675.63)	-23%	(3,947,630.11)	-25%
Gastos de administración	(1,946,681.69)	-27%	(2,128,371.33)	-14%
Resultado en operación	(132,049.32)	-4%	1,019,834.56	7%
Costos financieros	(58,555.18)	-1%	(155,560.87)	-1%
Ganancia antes de impuesto	(190,604.50)	-2.67%	864,273.69	6%
Gastos por impuestos a las ganancias			(241,996.63)	-2%
Reserva de ley			(55,313.52)	0%
GANANCIA DEL PERIODO	(190,604.50)	-2.67%	566,963.54	4%

Costo de ventas

La participación de este rubro pasa de un 54% a un 52%, se establece que el costo es elevado y el ideal sería que el mismo ascendiera a un máximo de un 45%. Se estableció que el decremento el valor de las ventas no redujo de manera considerable el costo de ventas durante el año de la evaluación, lo que demuestra el nivel de costo manejado por la organización en el desarrollo de proyectos de construcción.

Costos indirectos de construcción

Se estableció que este rubro tuvo un decremento monetario importante, pero en términos porcentuales únicamente se dio una variación del 2%, y el mismo respecto a las ventas asciende a un poco más del 20%.

Gastos de administración

Este rubro integrado pasó de un 14% a un 27% de año a año, mientras que las ventas se dieron a la baja, se estableció que la entidad invirtió menos en honorarios profesionales, pero mantuvo a gran parte del equipo de trabajo que está en planilla. Este gasto se considera elevado debido a la que representa un 27% de los ingresos de actividades ordinarias.

Costos financieros

Se estableció un decremento el valor de los intereses de un 7% a un 2% en el año en curso esto porque la entidad durante el año 2,015 recurrió a préstamos de corto plazo, que se utilizaron para el desarrollo de los proyectos que durante ese año fueron mayores a los del año actual y estos fueron saldos en 2015. Para el año de la evaluación este rubro representa únicamente el 2% porque la entidad ha realizado los pagos mínimos de los mismos. Y por el plazo de vencimiento el valor de los intereses es razonable en razón de las circunstancias.

✓ **Estado de Situación Financiera**

En esta parte los activos totales representan el 100%, y sobre esa partida se determina la participación de cada activo. Cuando se utilizan las fuentes de financiamiento la suma de pasivos y patrimonio representan 100% y las partidas se dividen entre la suma para calcular la participación.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Análisis de porcentos integrales -Estado de Situación Financiera-

Al 31 de diciembre de 2016

Expresado en Quetzales

PT	A-3 2/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	4/02/2017
Revisado por:	PPLL	7/02/2017

Rubro	2016	%	2015	%
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes de efectivo	671,026.00	4%	868,018.00	5%
Cuentas por cobrar	8,821,832.81	53%	10,034,399.68	56%
Inventario de gaviones	835,889.84	5%	561,904.87	3%
Total activo corriente	10,328,748.65	62%	11,464,322.55	64%
Activo no corriente				
Propiedades, Planta y Equipo	6,305,115.96	38%	6,343,133.52	36%
Total activo no corriente	6,305,115.96	38%	6,343,133.52	36%
Total activo	16,633,864.61	100%	17,807,456.07	100%
Pasivo y Patrimonio				
Pasivo				
Pasivo corriente				
Cuentas por pagar	5,747,837.95	35%	6,479,457.24	36%
Prestaciones laborales por pagar	182,788.01	1%	372,025.69	2%
Impuestos por pagar	66,079.36	0.4%	49,978.35	0.3%
Préstamos bancarios corto plazo	261,807.08	1.6%	197,570.21	1.1%
Pasivos corrientes totales	6,258,512.40	38%	7,099,031.49	40%
Pasivos no corrientes				
Préstamos bancarios largo plazo	2,967,470.75	18%	3,109,938.62	17%
Pasivos no corrientes totales	2,967,470.75	18%	3,109,938.62	17%
Patrimonio				
Capital autorizado, suscrito y pagado	1,000,000.00	6%	1,000,000.00	6%
Resultados acumulados	6,073,656.90	37%	6,264,261.40	35%
Reserva legal	334,224.56	2%	334,224.56	2%
Patrimonio total	7,407,881.46	45%	7,598,485.96	43%
Patrimonio y pasivos totales	16,633,864.61	100%	17,807,456.07	100%

Activos

Dentro del activo corriente puede observarse que la participación de cada una de las cuentas no sufrió un cambio importante, por lo que se puede concluir que todo es razonable. Sin embargo, se llama la atención al rubro de cuentas por cobrar que representa un 53% del activo de la organización, la ejecución de proyectos estatales ha impactado en estos activos, y no se tomaron las medidas necesarias que se debían aplicar para desarrollar los proyectos según el avance de los pagos.

En el rubro de propiedades, planta y equipo se estableció un ligero incremento pasando de un 36% a un 38%, esto como resultado de la variación en el rubro de las cuentas por cobrar. Se concluye que la organización no invirtió en propiedades planta y equipo durante el año de la evaluación y por el giro del negocio evaluado lo ideal sería que el rubro más fuerte fuera este mismo.

Pasivos y Patrimonio

En cuanto a la integración de las fuentes de financiamiento se detectó que el pasivo de la entidad es de un 55%, mientras que el patrimonio es de 45%, esto deja ver que la entidad inicia a tener un mayor financiamiento de terceros, tendencia mantenida durante los últimos dos años. En la parte del patrimonio se observa que el mismo tiene un ligero decremento porcentual, pero en valores se mantiene el mismo, se detecta que la entidad en dos años no ha decretado dividendos sobre la inversión de los accionistas.

En el apartado de los pasivos, si este se convierte en un 100%, se demuestra que la participación del pasivo corriente varia de un 35% a un 65% y pasivo no corriente varia de un 19% a un 35%. Este incremento en el rubro de los pasivos no es sano para la entidad porque evidencia que casi las dos terceras partes del mismo deberá ser solventado en los siguientes doce meses. Esto deja ver que, si la entidad no es capaz de realizar sus cuentas por cobrar, la misma no tendrá la

liquidez necesaria hacer frente a los compromisos adquiridos con proveedores y entidades financieras.

c) Análisis de tendencias porcentuales

Está técnica de análisis e interpretación permite establecer el incremento o disminución de cada una las partidas que integran el Estado del Resultado Integral y el Estado de Situación Financiera durante el tiempo.

✓ **Estado de resultados**

A continuación, se detallan las variaciones del estado de resultados de la organización.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Análisis de tendencias porcentuales -Estado de Resultados-

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

Expresado en Quetzales

PT	A-4 1/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	4/02/2017
Revisado por:	PPLL	7/02/2017

Rubro	2015	%	2016	%
Ingresos de actividades ordinarias	15,585,377.00	100%	7,142,587.00	46%
Costos directos de construcción	(8,489,541.00)	100%	(3,695,279.00)	44%
Margen bruto	7,095,836.00	100%	3,447,308.00	49%
Costos indirectos de construcción	(3,947,630.11)	100%	(1,632,675.63)	41%
Gastos de administración	(2,128,371.33)	100%	(1,946,681.69)	91%
Resultado en operación	1,019,834.56	100%	(132,049.32)	-13%
Costos financieros	(155,560.87)	100%	(58,555.18)	38%
Ganancia antes de impuesto	864,273.69	100%	(190,604.50)	-22%
Gastos por impuestos a las ganancias	(241,996.63)	100%		0%
Reserva de ley	(55,313.52)	100%		0%
GANANCIA DEL PERIODO	566,963.54	100%	(190,604.50)	-34%

Ingresos de actividades ordinarias -54% contra costos directos de construcción -56%

Los ingresos de actividades ordinarias sufrieron una disminución de un 54% esto debido a los pocos proyectos de construcción desarrollados, el costo directo de construcción también se dio a la baja en un 56% demuestra una relación normal, y evidencia el que la entidad en su ejecución maneja un costo directo durante ambos años.

Ingresos de actividades ordinarias -54% contra costos indirectos de construcción -59%

Los ingresos de actividades ordinarias en relación con los costos indirectos de construcción, estos se dieron a la baja en un 59% valor cercano en términos porcentuales a la baja de los ingresos, muestran la relación en cuanto a que deben existir proyectos de construcción para incurrir en estos gastos.

Ingresos de actividades ordinarias -54% contra gastos de administración 86%

Los gastos de administración muestran una baja a un 86% de los desembolsado en el 2,015. Esto demuestra que la entidad cuenta con un alto grado de gastos en este rubro porque aún con una baja de a un 46% de los ingresos, erogó o provisionó gastos que reflejan un alto grado de gasto administrativo.

✓ **Estado de Situación Financiera**

A continuación, se detalla el análisis del estado de situación financiera para los años 2,015 y 2,016.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Análisis de tendencias porcentuales -Estado de Situación Financiera-

Al 31 de diciembre de 2016

Expresado en Quetzales

PT	A-4 2/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	5/02/2017
Revisado por:	PPLL	8/02/2017

Rubro	2015	%	2016	%
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes de efectivo	868,018.00	100%	671,026.00	77%
Cuentas por cobrar	10,034,399.68	100%	8,821,832.81	88%
Inventario de gaviones	561,904.87	100%	835,889.84	149%
Total activo corriente	11,464,322.55	100%	10,328,748.65	90%
Activo no corriente				
Propiedades, Planta y Equipo	6,343,133.52	100%	6,305,115.96	99%
Total activo no corriente	6,343,133.52	100%	6,305,115.96	99%
Total activo	17,807,456.07	100%	16,633,864.61	93%
Pasivo y Patrimonio				
Pasivo				
Pasivo corriente				
Cuentas por pagar	6,479,457.24	100%	5,747,837.95	89%
Prestaciones laborales por pagar	372,025.69	100%	182,788.01	49%
Impuestos por pagar	49,978.35	100%	66,079.36	132%
Préstamos bancarios corto plazo	197,570.21	100%	261,807.08	133%
Pasivos corrientes totales	7,099,031.49	100%	6,258,512.40	88%
Pasivos no corrientes				
Préstamos bancarios largo plazo	3,109,938.62	100%	2,967,470.75	95%
Pasivos no corrientes totales	3,109,938.62	100%	2,967,470.75	95%
Patrimonio				
Capital autorizado, suscrito y pagado	1,000,000.00	100%	1,000,000.00	100%
Resultados acumulados	6,264,261.40	100%	6,073,656.90	97%
Reserva legal	334,224.56	100%	334,224.56	100%
Patrimonio total	7,598,485.96	100%	7,407,881.46	97%
Patrimonio y pasivos totales	17,807,456.07	100%	16,633,864.61	93%

Propiedades, planta y equipo -1% contra préstamos bancarios -5%

El rubro de Propiedades, planta y equipo obtuvo una baja de un 1%, esto evidencia que la entidad frenó para el 2016 el plan para la renovación del equipo necesario para generar flujos de efectivo y los préstamos bancarios muestran una baja del tan solo 5% para el año 2016. Esto demuestra que la entidad ha obtenido préstamos, pero estos se han utilizado para otros fines.

Pasivo total -10% contra patrimonio -3%

El pasivo obtuvo una disminución de un 10% esto se considera que la entidad cuenta con un pasivo alto para el siguiente año en relación con 2015, el patrimonio no sufrió efecto alguno, esto porque la variación generada por la pérdida en el ejercicio es mínima.

Activo corriente -10% contra pasivo corriente -12%

El activo corriente afectado por las disminuciones en sus rubros integrantes, reportó una baja de un 10% en relación con 2015 y el pasivo corriente afectado por el atraso en el pago a proveedores bajó en un 12%.

Rubros del Estado de Situación Financiera y del Estado de Resultados

El análisis de las tendencias porcentuales tiene la característica de que permite al auditor la comparación de partidas entre estados financieros, esto le permite demostrar como el efecto en rubro tiene impacto en otra información financiera.

Ingresos de actividades ordinarias -54% contra cuentas por cobrar -12%

La reducción de las ventas en un 54% durante el año evaluado, y una disminución de las cuentas por cobrar de la entidad demuestran que durante el año 2015 la

misma, experimentó problemas de liquidez, esto al contar con menos proyectos de construcción y el no retorno de la inversión realizada.

Ingresos de actividades ordinarias -54% contra Propiedades, Planta y Equipo -1%

La relación entre las propiedades, planta y equipo de la entidad demuestran que la misma no utilizó del todo su capacidad instalada, esto porque no logro el participar en más proyectos de construcción, esto es negativo para la entidad porque con el paso del tiempo el equipo se deteriora y este no se está utilizando.

Costos financieros -62% contra préstamos bancarios -5%

Esta relación muestra el grado de endeudamiento de la entidad, esto porque tan solo un 5% de la deuda fue solventada en el año de la evaluación, le baja de los costos financieros se debe a que durante el 2,014 existían otros contratos de préstamos adquiridos, pero la relación entre ellos evidencia que la entidad deberá en el corto plazo del próximo ejercicio hacer frente a un alto valor de aportes para la cancelación de los préstamos.

d) Razones financieras clave

Uno de los análisis más importantes para establecer la capacidad de una entidad para continuar en funcionamiento consiste en el cálculo de las principales razones financieras, esto con el objeto de conocer su solvencia, su rentabilidad, su resultado en operación y sus niveles de endeudamiento.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Condiciones Financieras

Razones financieras clave

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 1/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	8/02/2017
Revisado por:	PPLL	10/02/2017

Razones de solvencia				
Ref.		2016	2015	Interpretación
	$Solvencia = \frac{Activo\ corriente}{Pasivo\ corriente}$			La entidad presenta un índice de solvencia favorable, a pesar de la baja en las ventas durante 2,016, cuenta con Q. 1.65 por cada Q.1.00 de deuda existente. Muestra la capacidad de la misma para liquidar su pasivo en el giro normal de operaciones, si esta es capaz de exigir sus cuentas por cobrar y realizar su inventario de gaviones.
CPC-1	Activo corriente	Q 10,328,748.65	Q 11,464,322.55	
CPC-1	Pasivo corriente	Q 6,258,512.40	Q 7,099,031.49	
	Solvencia	Q 1.65	Q 1.61	
	$Liquidez = \frac{Activo\ corriente - Inventarios}{Pasivo\ corriente}$			La entidad presenta un índice de liquidez favorable, cuenta con Q.1.52 por cada Q. 1.00 de deuda, comparativamente tiene un ligero incremento en su liquidez, para hacer frente a sus obligaciones en el corto plazo.
CPC-1	Activo corriente	Q 10,328,748.65	Q 11,464,322.55	
CPC-1	Inventarios	Q (835,889.84)	Q (561,904.87)	
	Subtotal	Q 9,492,858.81	Q 10,902,417.68	
CPC-1	Pasivo corriente	Q 6,258,512.40	Q 7,099,031.49	
	Solvencia inmediata	Q 1.52	Q 1.54	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 2/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	8/02/2017
Revisado por:	PPLL	10/02/2017

Razones de solvencia				
Ref.		2016	2015	Interpretación
	$\text{Solvencia inmediata} = \frac{\text{Efectivo} + \text{Valores Negociables}}{\text{Pasivo corriente}}$			La organización presenta una razón de solvencia inmediata que no es favorable, esto porque tiene disponible únicamente Q.0.11 para hacer frente a cada Q.1.00 de deuda, este índice financiero deja en evidencia el alto valor de las cuentas por cobrar de la entidad y muestra que si la misma no es capaz el siguiente año de exigir el cobro de las mismas, no podrá liquidar sus obligaciones en el giro normal de operaciones.
CPC-1	Efectivo	Q 671,026.00	Q 868,018.00	
	Valores negociables	Q -	Q -	
	Subtotal	Q 671,026.00	Q 868,018.00	
CPC-1	Pasivo corriente	Q 6,258,512.40	Q 7,099,031.49	
	Solvencia inmediata	Q 0.11	Q 0.12	
	$\text{Activo defensivo} = \frac{\text{Activo defensivo}}{\text{Desembolsos diarios previstos de operación}}$			El índice del activo defensivo, presenta cuantos días estaría la entidad en capacidad de hacer frente a sus gastos diarios de operación, como salarios, servicios generales, combustibles, etc. La entidad presenta que está en capacidad de operar durante 1,978 días, es decir, poco más de 5 años si en caso no logra hacerse con proyectos de construcción en el mediano plazo.
CPC-1	Efectivo	Q 671,026.00	Q 868,018.00	
CPC-1	Cuentas por cobrar	Q 8,821,832.81	Q 10,034,399.68	
	Valores negociables	Q -	Q -	
	Activo defensivo	Q 9,492,858.81	Q 10,902,417.68	
	Desembolsos diarios	Q 4,800.00	Q 5,600.00	
	Activo defensivo	1,978	1,947	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 3/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	9/02/2017
Revisado por:	PPLL	13/02/2017

Razones de estabilidad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
	$\text{Estabilidad} = \frac{\text{Propiedades, planta y equipo (neto)}}{\text{Pasivo no corriente}}$			La entidad presenta un índice de estabilidad favorable, porque cuenta con Q.2.12 para sufragar las deudas de corto plazo, en el análisis comparativo muestra un ligero incremento en relación al año 2,014. Este índice evidencia que el total de activo fijo neto, cubre de forma adecuada el monto de dinero pendiente de pago a entidades financieras.
CPC-1	Activo fijo (neto)	Q 6,305,115.96	Q 6,343,133.52	
CPC-1	Pasivo no corriente	Q 2,967,470.75	Q 3,109,938.62	
	Estabilidad	Q 2.12	Q 2.04	
	$\text{Inversiones en activos fijos} = \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo fijo (neto)}}$			El resultado de esta razón muestra que el patrimonio excede el activo fijo neto en un 17%, esto porque la entidad a dejado de invertir en la adquisición de activos fijos. El resultado de esta razón es desfavorable porque las utilidades retenidas no se han distribuido a lo largo de los años de la existencia de la organización.
CPC-1	Patrimonio	Q 7,407,881.46	Q 7,598,485.96	
CPC-1	Activo fijo neto	Q 6,305,115.96	Q 6,343,133.52	
	Inversiones en activos fijos	117%	120%	
	$\text{Propiedad} = \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo total}}$			El índice de propiedad es favorable para la entidad, porque representa que el total del activo, es igual a un 45%. Esto evidencia que la entidad utiliza el crédito para adquirir activos fijos y financiar ciertas líneas de negocio.
CPC-1	Patrimonio	Q 7,407,881.46	Q 7,598,485.96	
CPC-1	Activo total	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	
	Propiedad	45%	43%	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 4/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	9/02/2017
Revisado por:	PPLL	13/02/2017

Razones de estabilidad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
		$Endeudamiento = \frac{Pasivo\ total}{Activo\ total}$		El índice de endeudamiento de la entidad es favorable, el resultado ideal de esta razón, es de 60% esto porque la entidad debe utilizar el financiamiento externo para la adquisición de activos, inversión en proyectos de inversión y para el desarrollo de nuevas estrategias.
CPC-1	Pasivo total	Q 9,225,983.15	Q 10,208,970.11	
CPC-1	Activo total	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	
	Endeudamiento	55%	57%	
		$Solidez = \frac{Activo\ total}{Pasivo\ total}$		El índice de solidez de la organización es razonable, el resultado de la organización es mayor de Q.1.00, esto evidencia que la entidad tiene la capacidad de hacer frente a sus obligaciones, y muestra que la misma puede operar en el futuro previsible.
CPC-1	Activo total	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	
CPC-1	Pasivo total	Q 9,225,983.15	Q 10,208,970.11	
	Inversiones en activos fijos	Q 1.80	Q 1.74	

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones Financieras
Razones financieras clave
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 5/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	9/02/2017
Revisado por:	PPLL	13/02/2017

Razones de rentabilidad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
		$\text{Margen de utilidad} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas netas}}$		El margen de utilidad sufrió una reducción de un 4% un -2.67%, en ambos años la entidad presentó un margen muy bajo, en el entendido que el resultado debería oscilar entre un 20% a un 30%.
CPC-2	Utilidad neta	Q (190,604.50)	Q 566,963.54	
CPC-2	Ventas netas	Q 7,142,587.00	Q 15,585,377.00	
	Margen de utilidad	-2.67%	4%	
		$\text{Tasa de rendimiento} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Patrimonio}}$		El resultado de esta razón financiera es desfavorable, porque pasó de un 7% a un -2.57% del año 2015 al año 2,016 respectivamente, el resultado ideal del índice debería oscilar entre un 20% a un 25%, esto porque el valor generado sobre el valor de la inversión de los accionitas es muy bajo.
CPC-2	Utilidad neta	Q (190,604.50)	Q 566,963.54	
CPC-1	Patrimonio	Q 7,407,881.46	Q 7,598,485.96	
	Tasa de rendimiento	-2.57%	7%	
		$\text{Utilidad bruta} = \frac{\text{Utilidad bruta}}{\text{Ventas netas}}$		El valor de la contribución de la organización tuvo una tendencia al alza a pesar de que las ventas del año 2,016, fueron considerablemente más bajas, esto muestra una buena capacidad en el manejo de los costos variables, relacionados con lo proyectos de construcción.
CPC-2	Utilidad bruta	Q 3,447,308.00	Q 7,095,836.00	
CPC-2	Ventas netas	Q 7,142,587.00	Q 15,585,377.00	
	Utilidad bruta	48%	46%	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 6/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	10/02/2017
Revisado por:	PPLL	14/02/2017

Razones de rentabilidad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
		$\text{Rentabilidad de la inversión} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activo total}}$		Este índice para la organización, durante los dos últimos periodos, muestra una tendencia a la baja, para el año 2,016, no existe contribución porque la entidad obtuvo un resultado negativo, se evidencia que el activo no fue utilizado para generar utilidades.
CPC-2	Utilidad neta	Q (190,604.50)	Q 566,963.54	
CPC-1	Activo total	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	
	Rentabilidad de la inversión	-1.15%	3%	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 7/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	10/02/2017
Revisado por:	PPLL	14/02/2017

Razones de actividad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
	$\text{Rotación cuentas por cobrar} = \frac{\text{Ventas netas (crédito)}}{\text{Promedio cuentas por cobrar (neto)}}$			<p>El índice evidencia que la entidad tarda un año o más en realizar el cobro de sus cuentas por cobrar, en el entendido de la actividad de la construcción se espera que el índice sea bajo, pero en este caso se analiza que el mismo no es favorable para la entidad.</p>
	Ventas netas crédito	Q 8,821,832.81	Q 10,034,399.68	
	Promedio cuentas por cobrar	Q 8,821,832.81	Q 10,034,399.68	
	Rotación cuentas por cobrar	1	1	
	$\text{Plazo medio de cobranza} = \frac{365 \text{ o } 360}{\text{Rotación de cuentas por cobrar}}$			<p>El plazo medio de cobranza indica el tiempo en que la entidad tarda en cobrar una cuenta, y representa si la entidad aplica de forma correcta su política de cobros, en este caso la entidad tarda en promedio un año para hacer efectivo el cobro, esto es financieramente negativo porque afecta la disponibilidad inmediata y deja sin financiamiento a la organización.</p>
		365	365	
	Rotación cuentas por cobrar	1	1	
	Plazo medio de cobranza	365	365	
	$\text{Rotación del activo} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Activo neto}}$			<p>El resultado de esta razón es desfavorable, porque lo ideal sería un resultado mayor a la unidad, esta razón representa como se utiliza el activo para la generación de ingresos de actividades ordinarias, para el presente caso se muestra que por cada quetzal de activo se produjeron Q.0.43.</p>
CPC-2	Ventas netas	Q 7,142,587.00	Q 15,585,377.00	
CPC-1	Activo neto	Q 16,633,864.61	Q 17,807,456.07	
	Rotación del activo	0.43	0.88	

Stark y Asociados, S.A.
 Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
 Condiciones Financieras
 Razones financieras clave
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

PT	A-5 8/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	10/02/2017
Revisado por:	PPLL	14/02/2017

Razones de actividad				
Ref.		2016	2015	Interpretación
		$\text{Rotación planta y equipo} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Promedio planta y equipo (neto)}}$		El resultado de esta razón presenta un resultado favorable, porque demuestra que las propiedades, planta y equipo contribuyó a generar Q.0.13 de ingresos de actividades ordinarias.
CPC-2	Ventas netas	Q 7,142,587.00	Q 15,585,377.00	
CPC-1	Promedio planta y equipo	Q 6,305,115.96	Q 6,343,133.52	
	Rotación Planta y equipo	1.13	2.46	

Guatemala, 20 de febrero de 2,017

Dr. José Alfonso Lucas Chitay

Presente

Referencia: Solicitud de información sobre gestiones y juicios a la fecha de esta solicitud.

Estimado asesor legal:

Con motivo de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento al 31 de diciembre de 2016, que practican nuestros auditores Stark y Asociados, solicitamos se sirvan informar directamente sobre los siguientes temas que sean de su conocimiento:

- a. Existencia de procedimientos administrativos o judiciales a favor o en contra de nuestra sociedad con indicación de su denominación, concepto, monto actualizado, situación actual, porcentaje de probabilidad de resolución a favor o en contra, existencia de seguros y monto cubierto, honorarios y costas a nuestro cargo.
- b. Una lista que describa la naturaleza y los importes de cualquier juicio concluido, en que la compañía haya sido parte, desde comienzo del ejercicio hasta la fecha de su contestación.



ASLAC CONSTRUCTORA, S.A.

Comprometidos en construir su futuro

- c. Cualquier otra información que haya llegado a llamar su atención y que en su opinión requiera ser del conocimiento del equipo de trabajo.
- d. Montos adeudados a su organización.

Toda la información se solicita al 31 de diciembre de 2,016, pero agradeceremos que su respuesta comprenda los hechos o actos que puedan proporcionar nuevos elementos de juicio, producidos entre dicha fecha y la fecha en que emitan su respuesta a la presente.

Sírvanse responder por correo a:

Licda. Azucena Varales
Gerente de auditoría
Stark & Asociados

Sin otro particular, y agradeciendo por anticipado su especial atención a esa solicitud, me suscribo.

Atentamente,

Ing. Carlos Santa Cruz

Presidente Consejo de Administración



Lucas y asociados

Abogados y Consultores

PT	C1 1/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	26/02/2017
Revisado por:	PPLL	28/02/2017

Guatemala, 15 de febrero de 2,016

Licda. Azucena Varales
Gerente de auditoría
Stark & Asociados

Estimados Contadores Públicos y Auditores:

Deseándoles éxitos en sus actividades y en respuesta a su solicitud de confirmación de fecha 20 de enero en relación con los procedimientos administrativos o judiciales en contra de la entidad ASLAC, S.A., tengo a bien informar no existen demandas en materia penal, civil, laboral y fiscal, áreas en las que el despacho presta servicios profesionales a la misma.

En cuanto a procedimientos judiciales a favor de la entidad, existe el expediente No. 2013-1477986 del juzgado cuarto del ramo civil, este consiste en una demanda en contra del Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, por el adeudo de Q. 4,647,691.00, saldo pendiente de varios proyectos de construcción desarrollados, el proceso inició en el mes de septiembre de 2,013 y consideramos que las condiciones están dadas para que el cobro sea efectivo en el segundo semestre del año 2,017, por encontrarse este ya en su fase final, luego de las evaluaciones realizadas a las obras ejecutadas, con dictamen favorable del perito delegado del juzgado para el efecto.



Lucas y asociados

Abogados y Consultores

PT	C1 1/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	26/02/2017
Revisado por:	PPLL	28/02/2017

Durante el año 2,015 se prestó asesoría únicamente en el procedimiento antes descrito, y no se dieron contingencias en materia fiscal, laboral, civil o penal.

No existe adeudo de horarios por servicios profesionales prestados a ASLAC Constructora, S.A. para con nuestra organización.

Sin más que agregar, y quedando a sus órdenes por cualquier aclaración a la presente, me suscribo.

Atentamente,

Dr. José Alfonso Lucas Chitay

Abogado y Notario

Colegiado Activo No. 8,505

4.6.2 Identificación de condiciones financieras y evaluación de las soluciones propuestas por la dirección

El Contador Público y Auditor deberá en el proceso de la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, identificar todos aquellos eventos financieros que puedan generar dudas de la capacidad de la organización para realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de operaciones.

Para ello evaluará y validará cada una de las condiciones descritas en la Norma Internacional de Auditoría 570, entre ellas se pueden mencionar, como las principales un análisis de las razones financieras clave de la organización, el estado de la entidad en cuanto a su nivel de endeudamiento y la forma en la que la misma hará frente a los compromisos contractuales adquiridos con entidades financieras y proveedores.

En conjunto con la identificación de estos eventos el Auditor obtendrá los comentarios de la dirección en cuanto a la existencia de algún evento que sea de su conocimiento y que se considere como una condición que pueda afectar la capacidad de la entidad de seguir operando y sus comentarios acerca de los planes estratégicos para reducir al mínimo el impacto de cada una de las situaciones detectadas.

En cuanto a las soluciones propuestas por la dirección de la entidad, el Contador Público y Auditor analizará y concluirá si las mismas son viables según las circunstancias, y si los mismos son suficientes para permitir la entidad pueda operar en el futuro previsible.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 1/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	17/02/2017
Revisado por:	PPLL	19/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
A-1	Posición patrimonial neta negativa o capital corriente negativo	X		N/A	N/A	Se comprobó mediante el análisis realizado ver cédula A-1 que ambas condiciones son positivas para la entidad. La posición patrimonial al 31 de diciembre de 2,016 asciende a Q.6,407,881.46 y su capital corriente a la misma fecha es de Q.4,070,236.25.
A-2	Préstamos a plazo fijo próximos a su vencimiento sin perspectivas realistas de reembolso o renovación.	X		La dirección manifestó que aunque los términos de contratos de préstamo no son renovables, estos vencen periodos posteriores a los de la evaluación y que considera estar en capacidad de cumplirlos en el plazo estipulado.	La dirección tiene planificado hacer uso del plazo del préstamo, para la reinversión de los recursos en próximos proyectos de construcción, para esto invertirá los mismos en la adquisición de equipo y materiales de construcción.	Se comprobó que los préstamos adquiridos por la entidad, vencen en años siguientes al periodo cubierto por la evaluación y cada uno de ellos no tiene posibilidad de ser novación, se considera que la solución de la organización es viable y necesaria, porque al no realizar sus cuentas por cobrar necesitará de financiamiento externo para el desarrollo de los proyectos de construcción.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 2/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	17/02/2017
Revisado por:	PPLL	19/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
A-2	Dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.		X	La dirección indicó que cada uno de los préstamos se han adquirido para dos fines, la adquisición de equipo y para la compra de materiales de construcción, debido a que no se cuenta con el apoyo financiero de proveedores por el elevado valor de las cuentas por cobrar de la organización.	El respetar la política de uso de los recursos externos para la inversión en equipo y proyectos.	Se verificó que la entidad no hace uso de esta práctica y que la misma adquirió los préstamos bancarios, para el desarrollo de proyectos de construcción, pero que estos recursos también se han utilizado para el pago de gastos operativos ante los problemas de solvencia inmediata, para el pago de salarios e impuestos. El plan de acción es viable únicamente si la entidad es capaz de realizar sus cuentas por cobrar en el corto plazo.
A-2	Incapacidad de cumplir con los términos de los contratos de préstamos.		X	La dirección manifestó que existe un atraso en el pago de los préstamos bancarios, y que en uno de ellos únicamente ha cancelado el valor de los intereses, las causas del atraso son la baja rotación de las cuentas por cobrar y una disminución en los ingresos durante el año 2,016.	Se estima que se podrá hacer el aporte a capital pendiente en el primer semestre del año 2,017, esto porque para esa fecha se estima la recuperación de créditos con organizaciones del sector privado.	La entidad cuenta con un atraso en uno de sus préstamos bancarios que asciende a la cantidad de Q.99,518.27 y una línea de crédito totalmente utilizada cuya deuda asciende a Q.1,000,000.00. El plan de la dirección es viable únicamente si logra realizar sus cuentas por cobrar en el primer trimestre el año siguiente.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 3/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	17/02/2017
Revisado por:	PPLL	19/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
A-3	Análisis de porcentajes integrales desfavorable			La dirección comentó que el costo directo de construcción es elevado porque la misma no tiene facilidades de crédito con proveedores por el adeudo pendiente, demostró que el elevado gasto administrativo representado por los salarios pagados a profesionales de la ingeniería. En el Estado de Situación Financiera, explicó que las cuentas por cobrar son elevadas y que durante ya dos periodos no han logrado realizar esas cuentas, en cuanto al pasivo presentó un plan para hacer frente a los compromisos con vencimiento el siguiente año, esto porque el 37% del pasivo deberá ser cancelado durante el año subsecuente a la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento.	La soluciones propuestas incluyen, el realizar asociaciones con entidades dedicadas a la construcción en el sector privado, mediante la participación conjunta con otras entidades para el desarrollo de obras, la dirección no presentó un plan para disminuir el gasto administrativo acusando que el personal tiene muchos años en la organización y que no piensa por el momento programar una baja de personal, y para la cuentas por cobrar dar seguimiento al caso presentado ante el Estado de Guatemala y con las empresas de sector privado espera que por la vía comercial el poder realizar el adeudo e invertir esa recuperación en la adquisición de nuevo equipo que permita generar más flujos de efectivo para la organización.	El análisis se considera desfavorable, porque la entidad en su estado de resultados muestra un margen de utilidad negativo, esto generado por un elevado costo directo en la ejecución de proyectos de construcción, y más aún un gasto administrativo excesivo igual a un 25% del total de los ingresos de actividades ordinarias. En el Estado de Situación Financiera de igual modo el análisis es desfavorable, porque se esperaba que una entidad de esta naturaleza contará con al menos un 60% del activo como equipo, pero en el caso que se analizó e interpretó las cuentas por cobrar representan un 54% del total del activo. Las soluciones de la dirección se consideran viables, únicamente si logra realizar en el primer trimestre el adeudo con las entidades del sector privado y durante el primer semestre la deuda que tiene el Estado para con la entidad.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 4/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
A-4	Análisis de las tendencias porcentuales desfavorable		X	<p>La dirección hizo mención que durante el año 2,016 en el Estado del Resultado Integral se reflejó una baja considerable de los ingresos de actividades ordinarias, de un 54% esto por la pérdida del principal cliente que es el Estado de Guatemala, en el tema de los gastos administrativos a pesar de la baja de los ingresos estos únicamente sufrieron una disminución del 14%, según la dirección esto se debe a la cantidad de salarios y gastos generales en los que invite la entidad. En el Estado de Situación Financiera la dirección justificó que existen ya acuerdos para la recuperación de los créditos otorgados y que con los préstamos bancarios respetará los términos del contrato.</p>	<p>Para las ventas la entidad plantea el plan de incursionar en el sector privado, para esto la dirección hace mención que ya existen los acercamientos con otras organizaciones para que en conjunto puedan desarrollar proyectos de construcción. Para los gastos administrativos a la entidad no cuenta con un plan para la reducción de los mismos. Y con el rubro de cuentas por cobrar la entidad no presentó documentos que respalden o den a entender que los créditos del sector privado serán recuperables en el corto plazo.</p>	<p>Es análisis se considera que es desfavorable porque la entidad en su actividad mostró una tendencia a la baja en cada una de sus partidas, efecto en algunas normal por la baja de los ingresos de actividades ordinarias, únicamente los gastos administrativos que no descendieron. En el Estado de Situación Financiera muestra una baja general en todas las partidas del activo y una alza considerable del monto del endeudamiento. Los planes presentados por la dirección se consideran viables, pero en el momento de la revisión la misma no contaba con los planes de acción documentados que soporten las soluciones propuestas, lo que demuestra la importancia en cuanto a la recuperación de los créditos otorgados.</p>

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 5/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
A-5	Razones financieras clave desfavorables.		X	La dirección se manifestó por cada tipo de razones, para las razones de solvencia manifestó que considera que el resultado es favorable esto porque según los analistas financieros la capacidad financiera en el corto plazo esta garantizada con el activo corriente de la organización, para las razones de estabilidad, considera que en el largo plazo tiene la capacidad de seguir operando, para las razones de rentabilidad manifestó que las mismas no fueron las esperadas, pero consideran normal los resultados por la baja en la prestación de servicios de construcción, y para las razones de actividad considera que los resultados son negativos, pero de igual manera indicó que los valores se dieron por la baja en los ingresos de actividades ordinarias.	Para las razones de solvencia considera mantener los niveles de liquidez y solvencia para el año 2,017, para los índices de estabilidad tiene planificada una compra de equipo en el año 2,017 esto replazaría el equipo que ya no condiciones para generar flujos de efectivo, para las razones de rentabilidad espera participar en más proyectos de construcción para esto ya cuenta con alianzas con otras entidades del sector para mejorar los ingresos de actividades ordinarias y para los índices de actividad implementará un nuevo procedimiento para calificar a su cartera de clientes y con esto reducir el plazo medio de cobranza existente.	El análisis financiero desfavorable se fundamenta de la siguiente manera, para las razones de solvencia se consideran normales, pero se llama la atención a la solvencia inmediata de la organización y la dependencia de la misma en el año 2,016 de realizar esas cuentas para continuar como empresa en funcionamiento. Las razones de estabilidad se consideran razonables y favorables para la entidad. Las razones de rentabilidad demuestran los elevados costos y gastos de la organización. Y las razones de actividad, la inadecuada gestión de la dirección para hacer efectivo el cobro de las cuentas por cobrar en el corto plazo, esto porque la antigüedad de la cartera en su mayoría es de dos ejercicios.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones financieras
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 6/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
	Indicios de retirada de apoyo financiero por los acreedores.	X		La dirección mencionó que no existe apoyo financiero por parte de proveedores de materiales de construcción y tampoco de acreedores de equipo.	El cancelar el adeudo pendiente en el primer trimestre del año siguiente al de la revisión, e iniciar negociaciones para obtener esta clase de financiamiento que permita no utilizar los préstamos bancarios para este fin.	Se revisaron las compras del último trimestre del año 2,016 y se estableció que la entidad las realizó todas al contado, la solución de la dirección es viable, esto porque la misma cuenta con un buen record crediticio a pesar del adeudo existente.
	Incapacidad de pagar al vencimiento a los acreedores.		X	Los responsables de las cuentas por pagar de la entidad mencionaron que existe un adeudo importante con los principales proveedores de la organización.	La dirección mencionó que cuenta con acuerdos que postergaron la fecha límite de pago con los acreedores y que espera que en el primer trimestre del año 2,017 cancelar el adeudo pendiente.	Se revisaron las cuentas por pagar de la entidad y se estableció que existe un atraso de seis meses en el pago a los principales proveedores de la organización, esto ha llevado a la misma a recurrir a otros proveedores incrementando el valor de lo adquirido, la solución de la dirección es viable únicamente si la misma realiza sus cuentas por cobrar en el primer trimestre del año 2,017.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Cédula Centralizadora
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 7/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
	Flujos de efectivo de explotación negativos en estados financieros históricos o prospectivos.		X	La dirección hizo mención de que únicamente en los años 2,016 y 2,015 ha obtenido flujos de efectivo negativos, esto por la baja rotación de las cuentas por cobrar, e indicó que no cuenta con un presupuesto de caja para el año 2017.	Modificar su política de créditos, para lograr una mejor rotación de las cuentas por cobrar, y la inmersión en un nuevo mercado que permita mayores flujos de efectivo en el siguiente año.	Se revisaron cada una de las partidas que afectan el estado de flujos de efectivo y se identificó una disminución en para el año 2,016, el plan de acción de la dirección no es claro en cuanto a su forma de generar más flujos de efectivo para la organización en 2,017.
	Atrasos en los pagos de dividendos o suspensión de los mismos.		X	La dirección indicó que a partir de la adquisición de los préstamos bancarios solicitó la suspensión del pago de dividendos, requisito que debe ser cumplido, porque de lo contrario el saldo pendiente sería exigido inmediatamente.	La dirección manifestó que tiene la incapacidad para solucionar esto, debido a que la decisión alcanzada consiste en respetar el vencimiento de los préstamos bancarios.	Se examinaron los contratos de préstamos bancarios, y cada uno de ellos estipula que durante el plazo del mismo la entidad tiene prohibido el decretar el pago de dividendos.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Cédula Centralizadora
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	A 8/8	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Financiera						
	Cambio en la forma de pago de las transacciones con proveedores, pasando del pago a crédito al pago al contado.		X	A partir del mes de junio del año 2,016 los principales proveedores de materiales de construcción dejaron de otorgar crédito a la entidad por el atraso en el pago y deudas pendientes.	La dirección manifestó que espera que en el primer trimestre del año 2,017 podrá cancelar sus deudas pendientes y que buscará los acercamientos para obtener el beneficio del crédito.	Se examinó la antigüedad de los saldos de las cuentas por pagar y existen atrasos de hasta 6 meses, la solución de la dirección es viable únicamente si logra hacerse de nuevos proyectos o si realiza su cartera de clientes.
A-6	Incapacidad de obtener financiación para el desarrollo imprescindible de nuevos proyectos u otras inversiones esenciales.		X	La dirección manifestó que existe la intención de los propietarios de mantener su inversión aún no exista el pago de dividendos y que de ser necesario harían una inversión de capital, esto porque se considera que la entidad ya está posicionada en el mercado de la construcción y que cuenta con buenas relaciones comerciales para desarrollarse en el mercado.	La aprobación de un plan de financiamiento interno, este sería elaborado durante el año 2,017 en caso las cuentas por cobrar no se logren realizar, con el objetivo de hacer frente a los compromisos con vencimiento en el corto plazo.	Se obtuvo manifestación escrita de los propietarios de la entidad, donde se confirmo la información presentada por la dirección.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones operativas
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	B 1/2	Fecha
Elaborado por.	EELM	19/02/2017
Revisado por.	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Operativa						
	Intención de la dirección de liquidar la entidad o del cesar en sus actividades.		X	En entrevista con el Gerente General, responsable de la dirección de la entidad, mencionó que los responsables del gobierno de la misma no planean en el futuro previsible el cese de actividades o la liquidación de la organización.	El hacer uso de sus relaciones comerciales con otras entidades importantes del sector y manifestó que ya se han realizado los acercamientos para iniciar a formar grupo con entidades que desarrollan proyectos de construcción en el sector privado.	Se evaluaron actas del gobierno de la entidad y en los temas tratados no se menciona evidencia la intención de los responsables de liquidar o de cesar operaciones. Se solicitó que en la carta de representación la entidad mencionará las organizaciones con las que ha iniciado reuniones para una mayor participación en el sector privado.
	Salida de miembros clave de la dirección, sin sustitución.		X	La dirección mencionó que cuenta con salarios competitivos, y que el grupo de profesionales responsables de los proyectos de construcción están altamente capacitados para contribuir a que la entidad siga funcionando.	N/A	Se revisó la integración de la dirección y se evidencia que la misma cuenta con profesionales de la ingeniería con experiencia, certificaciones de especializaciones y salarios competitivos que garantizan la continuación de la relación laboral.

Stark y Asociados, S.A.
Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento
Condiciones operativas
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	B 2/2	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Operativa						
				La dirección mencionó que para el año 2,013 obtuvo una precalificación para participar en obras públicas de Q.344,719,542.52, y para el año 2,015 obtuvo una precalificación de Q.138,999,753.42, esta descalificación se origina por diversas situaciones, por ejemplo el equipo con el que cuenta la entidad, su capacidad de endeudamiento y previsibles problemas de liquidez.	La dirección tiene con un plan de acción para iniciar a desarrollar su operación únicamente en el sector privado, para esto se plantea que una vez realizadas sus cuentas por cobrar podrá iniciar el desarrollo de nuevos proyectos.	Se examinaron cada uno de los expedientes presentados a la Junta Calificadora del Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda y se comprobó la información solicitada, se considera que el plan de la entidad es viable, una vez logre realizar sus cuentas bancarias.
	Descalificación del registro de precalificados de obras.	X				
	Pérdida de un mercado importante.		X	La dirección mencionó que ya no participará en concursos públicos el siguiente año, esto porque el Estado de Guatemala a frenado la inversión en obra pública, y agregó a lo anterior el adeudo gubernamental que tiene el mismo con la entidad desde hace 3 años.	La dirección mencionó que ya tiene con alianzas con otras entidades del sector, para incursionar en el sector privado en el desarrollo de proyectos de construcción.	Al momento de la evaluación la dirección no contaba con documentos de soporte de estas alianzas, por lo que no se logró comprobar esta solución.
	Pérdida de uno o varios clientes clave.		X	La entidad a perdido a su principal cliente, el Estado de Guatemala, en el año de la evaluación la entidad no ganó ninguno de los concursos en los que participó.	Inciar proyectos en el sector privado, mediante alianzas con organizaciones del sector, para realizar de manera conjunta proyectos de construcción.	A la fecha de la revisión la organización no contaba con documentos de soporte de estas alianzas.

Stark y Asociados, S.A.

Evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento

Otas condiciones

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016

PT	C	Fecha
Elaborado por:	EELM	19/02/2017
Revisado por:	PPLL	22/02/2017

Ref.	Condición	Existe		Comentarios de la dirección	Soluciones de la dirección	Comentarios Auditoría
		Si	No			
Otros						
C1	Procedimientos legales o administrativos pendientes contra la entidad que, si prosperasen, podrían dar lugar a reclamaciones que es improbable que la entidad pueda satisfacer.		X	La dirección manifestó la inexistencia de procedimientos legales o administrativos contra la entidad.	N/A	Mediante el procedimiento de confirmaciones externas, se estableció que la entidad no enfrenta ningún procedimiento legal que pueda afectar su capacidad de seguir operando, esta información se confirmó con el asesor legal de la entidad el Dr. José Alfonso Lucas Chitay.
C1	Procedimientos legales o administrativos pendientes a favor de la entidad que, si prosperasen, podrían dar lugar a reclamaciones que resulten en beneficio económico futuro de la entidad.		X	La dirección manifestó que existe un procedimiento en contra del Ministerio de Comunicaciones y Vivienda, por el reclamo del adeudo de Q.4,647,691.00 y se espera que durante 2,016 sea recuperada la deuda.	Darle seguimiento al caso, brindando todo el apoyo a su asesor legal para que se logre en 2,017 la recuperación del crédito.	Mediante el procedimiento de confirmaciones externas, se estableció que la entidad tiene un procedimiento legal, esta información se confirmó con el asesor legal de la entidad el Dr. José Alfonso Lucas Chitay.
	Cambios en las disposiciones legales o reglamentarias o en políticas públicas que previsiblemente afectarán negativamente a la entidad.		X	N/A	N/A	El marco legal en materia de la ingeniería de la construcción no ha sufrido modificaciones que puedan generar dudas de la capacidad de la entidad para seguir operando.

4.7 Carta de representación

Stark y Asociados, S.A.

Guatemala, 25 de febrero de 2016

Estimados señores:

Proveemos esta carta de manifestaciones en relación con su revisión de los estados financieros de ASLAC Constructora, S.A. (la “Compañía”) por el año terminado el 31 de diciembre de 2016 y comparativo 2015 con el propósito de expresar una opinión acerca de la hipótesis de empresa en funcionamiento, de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 570 Empresa en Funcionamiento.

Confirmamos, a nuestro leal saber y entender, las siguientes representaciones hechas a ustedes durante su revisión; después de haber hecho las indagaciones consideradas necesarias para propósitos de informarles apropiadamente:

Estados financieros

Hemos cumplido con nuestra responsabilidad, tal como se indicó en la carta de contratación de fecha 20 de enero de 2016 con respecto a la preparación de los estados financieros de conformidad con la Norma de Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-; en

concreto, los estados financieros expresan la imagen fiel, de conformidad con dichas normas.

Todas las transacciones han sido registradas en los libros contables y están reflejadas en los estados financieros.

Todos los eventos subsecuentes a la fecha de los estados financieros de conformidad con la Norma de Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-; para los que se requiere ajustes o divulgación han sido ajustados o divulgados.

Los efectos de errores no corregidos, tanto individual como en el acumulado, son inateriales en relación con los estados financieros tomados en conjunto. Una lista de los errores no corregidos se adjunta a esta carta de representación.

Información proporcionada

Hemos puesto a su disposición:

Acceso a toda la información de la que tenemos conocimiento que es relevante para la preparación de los estados financieros, tales como registros, documentación y otros asuntos.

Información adicional que ustedes han requerido para el propósito de su revisión; y acceso irrestricto a las personas dentro de la entidad a quienes ustedes han determinado como necesario para obtener evidencia de auditoría.

Fraude y no cumplimiento con leyes y regulaciones

Reconocemos nuestra responsabilidad para el diseño y la implementación de programas y controles para proporcionar la certeza razonable de que el fraude sea prevenido y detectado.

Hemos comunicado a ustedes los resultados de nuestra evaluación de riesgo sobre la posibilidad de que los estados financieros presenten error material como resultado de un fraude;

Hemos comunicado a ustedes toda la información en relación a fraudes o sospechas de fraude que nosotros tengamos conocimiento y que afecten a la entidad y que involucren:

La Gerencia

Empleados que desempeñen un papel importante con relación al sistema de control interno de la compañía;

Otros donde el fraude pudiera tener un efecto material sobre los estados financieros.

Hemos comunicado a ustedes toda la información en relación con denuncias de fraudes o sospechas de fraude que afecte los estados financieros de la Compañía y comunicados por empleados, ex empleados, analistas reguladores y otros.

Hemos divulgado a ustedes todas las instancias de no cumplimiento o sospechas de no cumplimientos con leyes y regulaciones cuyo efecto debiera ser considerado en la preparación de los estados financieros.

Hipótesis de empresa en funcionamiento

Consideramos a nuestro leal saber y entender que se realizó la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento y que la misma es favorable para la organización y que a nuestro juicio no existen condiciones o hechos que puedan generar dudas acerca de nuestra capacidad de operar en el año 2,017.

Y de ser necesario los principales accionistas de la organización están dispuestos a realizar nuevas aportaciones, para que la entidad pueda operar, esto basado en la posición de mercado y los beneficios futuros que tendría la inversión a realizar.

Litigaciones y reclamos

Hemos divulgado a ustedes todas los litigios conocidos o posibles y reclamaciones cuyos posibles efectos debieran ser considerados en la preparación de los estados financieros y tales asuntos han sido apropiadamente contabilizados y divulgados de acuerdo con todos sus aspectos importantes, de conformidad con la Norma de Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-.

Atentamente,



Ing. Carlos Santa Cruz

Presidente del Consejo de Administración

4.8 Informe de auditoría

INFORME SOBRE LA HIPÓTESIS DE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

A los accionistas ASLAC CONSTRUCTORA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Opinión con salvedades

Hemos revisado los estados financieros de ASLAC CONSTRUCTORA, S.A., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2,016, y comparativo 2,015, el estado de resultado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por la revelación incompleta de la información mencionada en la sección de la opinión con salvedades de nuestro informe, los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 2,016, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-.

Fundamento de la opinión con salvedades

Como se explica en la nota 12, las cuentas por cobrar de la organización ascienden a Q. 9,094,673.00 y representan un 54% del activo de la organización. La Sociedad no ha podido realizar por más de un periodo, la mayor parte de ese rubro. Esta situación indica que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Los estados financieros no revelan adecuadamente esta situación.

Hemos llevado a cabo nuestra revisión de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para la PYMES-, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Hallazgo No. 1

El rubro de cuentas por cobrar asciende a la cantidad de Q. 8,821,832.81, esto representa un 53% del total del activo.

Recomendación

Diseñar un procedimiento para la clasificación de los clientes con los que se desarrollarán nuevos proyectos de construcción, y para el adeudo existente el procurar que durante el primer semestre del año 2,017 estos créditos sean recuperados.

Hallazgo No. 2

Como resultado del análisis financiero se detectó que la organización presenta un índice de solvencia inmediata para el año 2,016 de Q. 0.11 y para el año 2015 de Q. 0.012.

Recomendación

Crear un plan para ofrecer a las entidades del sector privado que mantienen un adeudo con la organización un plan de pagos, que permita la recuperación de lo invertido en los proyectos de construcción.

Hallazgo No. 3

Los gastos de administración de la organización para el año 2,016 ascienden a Q. 1,946,681.69 y para el año 2,015 son de Q. 2,128,371.33, en términos porcentuales para el año 2,016 un 27% y para 2,015 un 14% del total de ingresos de actividades ordinarias.

Recomendación

Elaborar un plan para la reducción de los gastos de administración que incluya los tiempos y la forma que los rubros de gastos generales, salarios, y otros beneficios otorgados a los empleados sean novados al punto que los gastos de administración oscilen de un 10% a un 15% del total de ingresos de actividades ordinarias.

Hallazgo No. 4

La entidad no ha preparado estados financieros presupuestados para el año 2,017.

Recomendación

Elaborar un juego completo de estados financieros presupuestados que permita identificar los puntos críticos en los que la organización será incapaz de generar flujos de efectivo y permita establecer planes viables para hacer frente al calendarios de pagos que la entidad enfrentará en el año 2,017.

Stark y Asociados, S.A.



Lic. Pablo Castillo
Socio

Guatemala, 28 de febrero de 2,017.

CONCLUSIONES

1. En respuesta a la hipótesis planteada en el plan de investigación, se comprobó que si la empresa continúa elaborando sus estados financieros considerando la hipótesis de empresa en funcionamiento puede evitar impactos contables como el incumplimiento de la Sección 3 “Presentación de estados financieros” de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, así como la revelación inadecuada de ciertas situaciones en los estados financieros, e impactos financieros que puedan afectarla como el rechazo de los créditos en las entidades financieras y disminuir el porcentaje de incertidumbre para continuar sus operaciones en un futuro previsible, identificando oportunamente los hechos y condiciones que generen dudas significativas en cuanto a la continuidad de la entidad.
2. Se establece que las causas de una inadecuada utilización de la hipótesis de empresa en funcionamiento por parte de la dirección de una entidad son el desconocimiento de las normas que la rigen y sus efectos principales son la elaboración y presentación de estados financieros que no reflejen la capacidad de la organización de operar en el futuro previsible, la presentación de información que no refleje la imagen fiel de la entidad y la modificación de la opinión de auditoría en el desarrollo de un encargo.
3. Las condiciones detectadas en la unidad de análisis se relacionan cada una ellas con su cartera de clientes que tiene una antigüedad mayor de dos años y entre los efectos de esta condición se demostró una solvencia inmediata desfavorable, un pasivo corriente igual a un 37% de las obligaciones a cumplir y un atraso en los compromisos adquiridos con entidades financieras.
4. La valoración realizada por la entidad más que obligatoria, es necesaria y de gran importancia porque permite establecer las estrategias, planes y acciones

- a tomar por la dirección y los responsables del gobierno de la entidad para hacer frente a todas aquellas condiciones que puedan generar dudas acerca de la capacidad de la misma para continuar como empresa en funcionamiento.
5. Las condiciones financieras, operativas y de cumplimiento que se evalúan en un encargo de esta naturaleza son de gran importancia y deben de valorarse de manera individual y agregada, para esto se debe establecer la relación entre las mismas y concluir si existe una incertidumbre material que pueda generar dudas acerca de la capacidad de continuar como empresa en funcionamiento de una entidad dedicada a la construcción.

RECOMENDACIONES

1. A la dirección que continúe elaborando los estados financieros asumiendo la hipótesis de empresa en funcionamiento, que adopte la NIA 570 “Empresa en funcionamiento” como base para llevar a cabo la evaluación periódica de la hipótesis de empresa en funcionamiento, para permanecer alerta a cualquier circunstancia que pueda generar alguna duda significativa y poner en riesgo a la entidad para continuar realizando sus operaciones bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento durante un período de tiempo previsible.
2. A la dirección de la empresa para que el personal responsable de la valoración de la hipótesis de empresa en funcionamiento sea entrenado y profundice en el análisis de las normas relacionadas con el tema, para evitar cada uno de los efectos que genera una inadecuada utilización del principio de empresa en funcionamiento.
3. A la dirección de la empresa ASLAC Constructora, S.A. a que continúe los esfuerzos para lograr la recuperación de los créditos concedidos porque de otra forma la misma no estará en capacidad de continuar operando, la creación de una política de cobros que garantice el retorno de la inversión realizada y el diseño e implementación de un procedimiento para calificar a los potenciales clientes de la organización y establecer su capacidad de pago al finalizar los proyectos.
4. Que la dirección de la empresa cumpla de manera integral con lo estipulado en cada una de las normas tanto financieras como de auditoría en materia de este tema, y que los planes de acción sean elaborados sobre información de calidad que permita establecer si los mismos son viables en el momento en

que se presentan y el tiempo en que los mismos tendrán el efecto esperado para reducir el impacto de una potencial condición detectada.

5. A la dirección de la empresa para que de la misma importancia a cada una de las condiciones que se evalúan, documente y luego cumpla con el procedimiento propuesto para realizar la evaluación de la hipótesis de empresa en funcionamiento y otorgue el acceso al Contador Público y Auditor para que el mismo establezca el adecuado o inadecuado uso del principio contable de empresa en funcionamiento.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Achaerandio Zuazo, L. (2010). *Iniciación a la Práctica de la Investigación*. Guatemala: Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Rafael Landívar.
2. Aguilar Elizardi, M. I. (2013). *Compilación de lecturas para el curso Métodos y Técnicas de Investigación*. Guatemala: Editorial Estudiantil Fenix.
3. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas.
4. Cámara Guatemalteca de la Construcción. (2013), *Manual práctico de legislación de la construcción*. Guatemala: Diseño gráfico y diagramación.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo y sus reformas.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio y sus Reformas
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus Reformas
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 12-2002, Código Municipal
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto sobre la Renta y sus Reformas
10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 16-2010, Ley de alianzas para el desarrollo de infraestructura económica
11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- y sus Reformas
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 57-92, Ley de contrataciones del Estado

13. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 68-86, Ley de protección y mejoramiento del medio ambiente
14. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 9-2012, Ley de Vivienda
15. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 1448, Ley del Instituto de Fomento de Hipotecas Aseguradas
16. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASB- (2016). *Normas Internacionales de Información Financiera*. México: Talleres Gráficos del Distrito Federal.
17. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASB-. (2015). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. Londres, Reino Unido: IASC Foundation Publications Department.
18. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, Federación Internacional de Contadores. (2009). *Código de ética para profesionales de la contabilidad*. Nueva York, Estados Unidos de América.
19. Couto Lorenzo, L. (2011). *Auditoría del sistema APPCC*. Madrid, España: Ediciones Díaz de Santos, S.A.
20. Decreto Ley No. 106, Código Civil
21. Federación Internacional de Contadores. (2015). *Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad*. México: Talleres Gráficos del Distrito Federal.
22. Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, P. Metodología de la Investigación. (2010). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw-Hill.
23. Herrera A., J. A. (2012), *Administración de la empresa constructora*. (Primera ed.) Estados Unidos de América: Lulu.
24. Instituto de Auditores Internos (2016). *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*. Estados Unidos de América.

25. Jefe de Estado, Decreto-Ley Número 106, Código Civil.
26. Municipalidad de Guatemala. Plan de ordenamiento territorial. Guatemala.
27. Presidencia de la República, Acuerdo Gubernativo Número 111-2005, Política Nacional para el manejo integral de los residuos y desechos sólidos.
28. Morales Rodríguez, L. (2012), *Análisis de Estados Financieros, un enfoque en la toma de decisiones*. (Primera ed.) México: McGraw-Hill.

WEBGRAFÍA

29. Asociación Bancaria de Guatemala. (2014). *Análisis económico ABG*: recuperado del sitio de internet <http://abg.org.gt/web2014/wp-content/uploads/2016/03/SECTOR-4-CONSTRUCCI%C3%93N-diciembre-2015-jme-pdg-jose.pdf>
30. Asociación Guatemalteca de Ingeniería Estructural y Sísmica. (2013). *Estatutos*: recuperado del sitio de internet <http://www.agies.org/quienes-somos/estatutos>
31. Cámara Guatemalteca de la Construcción. (2017). Recuperado del sitio de internet www.construguate.com
32. Gerencie.com. (2015) Razones financieras. Colombia: recuperado del sitio de internet <http://www.gerencie.com/razones-financieras.html>
33. Real Academia Española. (2014). *Diccionario de la lengua española* (23ª. ed.). Madrid, España: recuperado del sitio de internet <http://lema.rae.es>