

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
AUDITOR TÉCNICO
SEMINARIO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL**

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE COOPERATIVA AGRÍCOLA
Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE R.L. POR EL PERÍODO TERMINADO EL
31 DE DICIEMBRE DE 2015**



**NÁTALY DÁYANNA ALARCÓN TEJADA
ALMA CONSUELO CALDERÓN SANDOVAL
DAINY PAOLA CONTRERAS PÉREZ
ARACELY MARÍA LEMUS CASTAÑEDA
ROCÍO MARÍA SERRANO CHÁVEZ
EDGAR ALEXANDER YAX LEIVA**

CHIQUMULA, GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2017

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
AUDITOR TÉCNICO
SEMINARIO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL**

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE COOPERATIVA AGRÍCOLA
Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE R.L. POR EL PERÍODO TERMINADO EL
31 DE DICIEMBRE DE 2015**

INFORME

Sometido a consideración del Honorable Consejo Directivo

Por

**NÁTALY DÁYANNA ALARCÓN TEJADA
ARACELY MARÍA LEMUS CASTAÑEDA
DAINY PAOLA CONTRERAS PÉREZ
ROCÍO MARÍA SERRANO CHÁVEZ
EDGAR ALEXANDER YAX LEIVA
ALMA CONSUELO CALDERÓN SANDOVAL**

Al conferírseles el título de

AUDITOR TÉCNICO

CHIQUMULA, GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2017

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
AUDITOR TÉCNICO**

RECTOR

Dr. CARLOS GUILLERMO ALVARADO CEREZO

CONSEJO DIRECTIVO

Presidente: MSc. NERY WALDEMAR GALDÁMEZ CABRERA
Representantes de Profesores: MSc. JOSÉ LEONIDAS ORTEGA ALVARADO
Lic. Zoot. MARIO ROBERTO SUCHINI RAMÍREZ
Representante de Graduados: Lic. Zoot. OSCAR AUGUSTO GUEVARA PAZ
Representantes Estudiantiles: P.C. DIANA LAURA GUZMÁN MOSCOSO
M.E.P. JOSÉ ROBERTO MARTÍNEZ LEMUS
Secretaria: Licda. MARJORIE AZUCENA GONZÁLEZ CARDONA

AUTORIDADES ACADÉMICAS

Coordinador Académico: Ing. Agr. EDWIN FILIBERTO COY CORDÓN
Coordinador del Programa: MSc. GILDARDO GUADALUPE ARRIOLA MAIRÉN

JURADO QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL INFORME FINAL

Presidente: Lic. LUIS EDUARDO CASTILLO RAMÍREZ
Secretaria: Licda. SILVIA VERÓNICA VALLE CATALÁN
Vocal: Licda. MINDY ZUCELY RIVERA PINEDA

Ref. CCEE-CPA-008/2017
Chiquimula, 1 de agosto de 2017

Honorable
CONSEJO DIRECTIVO
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Ciudad de Chiquimula

Honorable Consejo Directivo:

Por designación de ese organismo, procedí a asesorar el Seminario de Integración Profesional, cuyo informe final se intitula: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE R.L., POR EL PERÍODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2015**, realizado por los estudiantes: **ALMA CONSUELO CALDERÓN SANDOVAL, ARACELY MARÍA LEMUS CASTAÑEDA, NÁTALY DÁYANNA ALARCÓN TEJADA, DAINY PAOLA CONTRERAS PÉREZ, ROCÍO MARÍA SERRANO CHÁVEZ y EDGAR ALEXANDER YAY LEIVA**, como requisito parcial para optar al título de **AUDITORES TÉCNICOS** a nivel de pregrado.

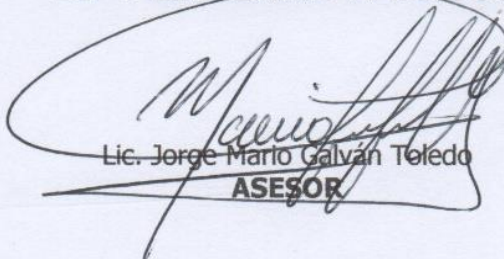
El objetivo del seminario fue constituir e integrar los ejes fundamentales de la profesión, a través de un ejercicio profesional vivencial, que les permitiera a los estudiantes, aplicar los conocimientos, destrezas, habilidades y valores que son motores elementales de la formación del juicio profesional, que sostendrán el perfil que requiere un Contador Público y Auditor.

La investigación se justifica, por cuanto, aporta un marco teórico esencial para interpretar y aplicar una auditoria de estados financieros, pero especialmente, porque hace un estudio exhaustivo y explicativo de cada una de las fases del proceso que requieren las Normas Internacionales de Auditoría, dejando evidencia de aspectos fundamentales y esenciales desde la fase de aceptación de encargos, planificación y entendimiento de procesos y comunicación de resultados.

Por lo expuesto en mi opinión, al incorporar las enmiendas por el jurado examinador que practicó la evaluación de informe, cumple con los requisitos exigidos por el Normativo de Trabajos de Graduación de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría de este centro de estudios

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme del Honorable Consejo Directivo.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. Jorge Mario Galván Toledo
ASESOR



c.c. Archivo

PROVIDENCIA: CCEE-CPA-008/2017

**COORDINATURA GENERAL DEL PROGRAMA DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA DEL CENTRO
UNIVERSITARIO DE ORIENTE DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA:** Chiquimula, uno de agosto de dos mil diecisiete. - - - - -

ASUNTO: Solicitud de impresión del informe final del Seminario de Integración Profesional, intitulado: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE, R.L., POR EL PERÍODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2015**, que para optar al título de **AUDITORES TÉCNICOS**, presentan los estudiantes: **ALMA CONSUELO CALDERÓN SANDOVAL, ARACELY MARÍA LEMUS CASTAÑEDA, NÁTALY DÁYANNA ALARCÓN TEJADA, DAINY PAOLA CONTRERAS PÉREZ, ROCÍO MARÍA SERRANO CHÁVEZ y EDGAR ALEXANDER YAY LEIVA.**

Con la opinión favorable de esta Coordinatura, atentamente pase a la Dirección, para que se sirva autorizar la impresión del informe de mérito.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Gildardo Guadalupe Ariola Malrén, CPA MSc.

COORDINADOR GENERAL

c.c. Archivo

DIRECCIÓN DEL CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Chiquimula, uno de agosto de dos mil diecisiete. - -

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Jorge Mario Galván Toledo, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Coordinador General del Programa de Ciencias Económicas, se acepta el informe final del Seminario de Integración Profesional Intitulado: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE R.L., POR EL PERÍODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2015**, que como requisito parcial para optar al título de **AUDITORES TÉCNICOS** a nivel de pregrado, presentan los estudiantes: **ALMA CONSUELO CALDERÓN SANDOVAL, ARACELY MARÍA LEMUS CASTAÑEDA, NÁTALY DÁYANNA ALARCÓN TEJADA, DAINY PAOLA CONTRERAS PÉREZ, ROCÍO MARÍA SERRANO CHÁVEZ y EDGAR ALEXANDER YAY LEIVA**, autorizándose su impresión.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


MSc. Nery Waldemar Galdámez Cabrera
DIRECTOR



c.c. Archivo

ACTO QUE DEDICAMOS

A DIOS:

Por sus infinitas bendiciones al darnos fortaleza, sabiduría necesaria y haber guiado nuestros pasos en todo momento.

A NUESTROS PADRES:

Por el apoyo incondicional, espiritual y moral que hemos recibido, por enseñarnos principios y valores de acuerdo a la Palabra de Dios los cuales nos han guiado a lo largo de la vida.

A NUESTROS COMPAÑEROS:

Por su apoyo, comprensión, dedicación y tiempo, gracias.

A NUESTROS CATEDRÁTICOS:

Por su esfuerzo y dedicación, quienes con sus conocimientos, sus experiencias y motivaciones han aportado a nuestra formación.

A LA UNIVERSIDAD Y AL CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE:

Por ser el centro de enseñanza que inculcó en nosotros la responsabilidad, el trabajo y la dedicación.

A NUESTRO ASESOR Y SUPERVISOR DE SEMINARIO:

En especial a **LIC. JORGE MARIO GALVÁN TOLEDO**. Por su apoyo, orientación tiempo y paciencia, gracias.

A LA COOPERATIVA:

En especial a **LIC. OSCAR LEONEL MORALES MORATAYA, GERENTE GENERAL** y a **LEYDY SUSET GÁLVEZ BERGANZA, CONTADORA**. Gracias por su apoyo, tiempo e interés en la ejecución de nuestra práctica de seminario.

RESUMEN

El presente informe se refiere al desarrollo de estados financieros, la cual se originó por la necesidad de contribuir al desarrollo económico, a la forma de decisiones y a fortalecer los procedimientos de control interno de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Tuvo como finalidad emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información contable presentada y expresada en los estados financieros, entre ellos, el balance general del período terminado el 31 de diciembre de 2015, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA).

Para llevar a cabo la auditoría se planteó el objetivo general de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la Cooperativa, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, y poder determinar el cumplimiento del marco de información financiera adoptado por la Cooperativa.

Como objetivos específicos se definieron los siguientes: a) Identificar y verificar que exista un control interno establecido por la Cooperativa que sea adecuado al entorno de la misma y eficiente en todos los procesos relacionados con la generación de información financiera, b) Evaluar la evidencia obtenida sobre la información financiera de la Cooperativa sea suficiente y adecuada de acuerdo a su naturaleza, c) Examinar el cumplimiento de los reglamentos, estatutos, y normas reguladoras a las que se encuentra afecta la Cooperativa.

El alcance de la auditoría se orientó en los rubros que integran el balance general con el fin de revisar las cuentas relevantes sean auténticas y las obligaciones a las cuales está afecta la Cooperativa sean contraídas por la misma; los saldos relevantes del estado de resultados; efectuando una evaluación preliminar a través del método de cuestionarios que revelaron información pertinente para desarrollar el proceso de auditoría, y así mismo cumplir con el desarrollo del alcance.

Dentro del proceso de auditoría se tuvieron a la vista ciertas limitaciones que dieron como resultado una denegación de opinión siendo algunas de estas: no tener a la vista el plazo

fijo de inversión en la Cooperativa Chiquimuljá, RL con un saldo de Q 708,950.00 la cual está integrada en disponibilidades, sin obtener evidencia suficiente y adecuada ya que no se pudo verificar su existencia en la Cooperativa, de igual manera no se tuvo al alcance la documentación suficiente para realizar pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de cuentas por cobrar, que se registra en el balance de situación general por Q389,443.00. La documentación que se obtuvo por parte de la administración, no cumple con los criterios mínimos para ser considerada evidencia.

Entre la principales conclusiones se determinaron: a) La Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. tiene implementado el control interno en el desarrollo de sus operaciones, procesos relacionados con la generación de información financiera sin embargo se determinó que el control no es adecuado, b) La documentación de base que se tuvo a la vista dieron origen a las debilidades con respecto a la información brindada por parte de la Cooperativa, por lo cual se determinó que no se obtuvo evidencia suficiente y razonable para determinar el manejo de su información financiera, c) En lo que respecta al cumplimiento establecido en los estatutos, reglamentos y normas que la Cooperativa se encuentra afecta se concretó que tienen deficiencia en la implementación de dichas normas y no son cumplidas en su totalidad.

Entre las recomendaciones se plantearon, las siguientes: a) Mejorar la implementación del control interno para poder obtener mejor rendimiento de la totalidad del personal con la que cuenta la Cooperativa permitiendo así reducir los riesgos a que este expuesta, b) Poseer toda la documentación que soporte cada una de las transacciones realizadas por la Cooperativa con la finalidad que no queden indicios de duda sobre la naturaleza de las cuentas, c) Evaluar constantemente el control interno en la Cooperativa para mejorar el desempeño de la misma eliminando poco a poco sus debilidades.

ÍNDICE GENERAL

Descripción	Página
Resumen	viii
Índice general	x
Listado de cuadros	xiv
Listado de figuras	xvi
Introducción	1

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1.1 Comprensión del entorno de la entidad	2
1.1.1 Generalidades entidad auditada	2
1.1.2 Antecedentes históricos del cliente	3
1.1.3 Información de constitución de la entidad	3
1.1.4 Objetivos y estrategias de la entidad	4
1.1.5 Mercado y competencias	6
1.1.6 Ambiente general de negocios	7
1.1.7 Estructura administrativa del gobierno corporativo de la entidad	8
1.1.8 Personal clave de la entidad	9
1.1.9 Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera	10
1.1.10 Legislación aplicable al entorno de la entidad	10
1.1.11 Otros aspectos de interés	14
1.2 Objetivos de la auditoría de estados financieros	14
1.2.1 Objetivo general	14
1.2.2 Objetivos específicos	15
1.3 Ambiente de control y operativo de la entidad	15
1.3.1 Ciclo operativo y transaccional de la entidad	15
1.3.2 Actividades de control establecidas por áreas	17
1.3.3 Evaluación de riesgos inicial	28
1.3.4 Proceso contable por parte de la entidad	32
1.3.5 Enfoque de pruebas de control establecidas	32
1.3.6 Procedimiento efectuado para determinar diseño e implementación	

de controles establecidos por la entidad	32
1.3.7 Conclusión sobre el resultado de procedimientos de control	
Aplicados	34
1.4 Resumen del enfoque y estrategia de auditoría aplicada	38
1.4.1 Matriz de enfoque de auditoría	38
1.4.2 Procedimientos analíticos de planificación	46
1.4.3 Principales áreas de riesgo según evaluación inicial	49
1.4.4 Determinación de materialidad e importancia relativa	54
1.4.5 Plan detallado de la auditoría a nivel aseveraciones	55
1.4.6 Cronograma de actividades detallado por fechas	81
1.4.7 Personal asignado al área de trabajo de auditoría	82
1.4.8 Presupuesto de tiempo en ejecución	83
1.4.9 Emisión de informes	84
1.5 Limitaciones en el desarrollo del trabajo	84

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Auditoría de estados financieros	86
2.1.1 Antecedentes	86
2.1.2 Definiciones	87
2.1.3 Objetivos	87
2.1.4 Clasificación de la auditoría	88
2.1.5 Organismos que regulan la profesión	89
2.1.6 Responsabilidad profesional del contador público y auditor	90
2.2 Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad	90
2.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	90
2.2.2 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PyMEs)	90
2.2.3 Normas Internacionales de Auditoría (NIA)	91
2.2.4 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)	91
2.2.5 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)	92
2.3 Control interno	94
2.3.1 Definiciones	94

2.3.2	Importancia del control interno para el proceso de auditoría	95
2.3.3	Objetivos del control interno	95
2.3.4	Evaluación del riesgo de control	96
2.3.5	Evaluación de los riesgos de representaciones erróneas	96
2.3.6	Realización de pruebas de control interno	97
2.4	Planificación de auditoría	97
2.4.1	Definiciones	97
2.4.2	Objetivos	98
2.4.3	El proceso de la auditoría	98
2.4.4	Riesgo de auditoría	98
2.4.5	Materialidad e importancia relativa	99
2.4.6	Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos	100
2.4.7	Proceso de documentación	100
2.5	El sector cooperativo en Guatemala	100
2.5.1	Antecedentes	101
2.5.2	Contabilidad de las Cooperativas	102
2.6	Evidencia y documentación de auditoría	104
2.6.1	Definiciones	104
2.6.2	Tipos de evidencia	105
2.6.3	Procedimientos de auditoría	105
2.6.4	Documentación de auditoría	106
2.6.5	Relación entre el riesgo y la evidencia de auditoría	106
2.6.6	Tipos de documentación	106
2.6.7	Procedimientos para obtener evidencia de auditoría	106
2.7	Aspectos finales de la terminación de la auditoría de estados financieros	107
2.7.1	Pasivos no registrados	108
2.7.2	Revisión de actas de reuniones	108
2.7.3	Realización de procedimientos analíticos finales	108
2.7.4	Revisión de eventos subsecuentes	109
2.7.5	Obtención de cartas de representación y otras cartas de declaraciones	109
2.7.6	Evaluación de las conclusiones de la auditoría	110
2.8	Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones	111

2.8.1 Definiciones	111
2.8.2 Objetivos	112
2.8.3 Aspectos a considerar en la preparación del dictamen	112
2.8.4 Tipos de opiniones de auditoría	112
2.8.5 NIAS propuestas y las mejoras importantes en el informe del auditor	115

CAPÍTULO III

RESULTADO DE LA AUDITORÍA

3.1 Informe de auditoría de estados financieros	117
3.1.1 Estados financieros auditados	121
3.1.2 Notas propuestas a los estados financieros	126
3.2 Carta de control interno	141
3.3 Carta de la administración	148
 Conclusiones	 154
Recomendaciones	155
Literatura citada y consultada	156
Apéndice	158
Anexos	177

LISTADO DE CUADROS

Descripción	Página
Cuadro 1 Aspectos tributarios de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L.	10
Cuadro 2 Normativa laboral de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L.	13
Cuadro 3 Normativa general de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L.	14
Cuadro 4 Información del ciclo operativo y transaccional	16
Cuadro 5 Actividades de control establecidas de la Cooperativa por áreas	18
Cuadro 6 Controles establecidos en la Cooperativa	28
Cuadro 7 Controles establecidos para el área	32
Cuadro 8 Conclusión del ciclo transaccional de ingresos/ cuentas por cobrar y ventas de la Cooperativa	35
Cuadro 9 Conclusión del ciclo operativo de egresos/compras, inventarios, cuentas por pagar y gastos de la Cooperativa	36
Cuadro 10 Conclusión del ciclo de administración financiera y tesorería de la Cooperativa	37
Cuadro 11 Conclusión del ciclo de administración de regulaciones de la Cooperativa	37
Cuadro 12 Matriz de enfoque ingresos/ventas y cuentas por cobrar de la Cooperativa	38
Cuadro 13 Matriz de enfoque de compras/inventarios, cuentas por pagar y gastos de la Cooperativa	40
Cuadro 14 Matriz de enfoque de administración financiera/tesorería de la Cooperativa	41
Cuadro 15 Matriz de enfoque de administración de regulaciones de la Cooperativa	42
Cuadro 16 Matriz de enfoque de administración de gastos de operación de la Cooperativa	44
Cuadro 17 Matriz de enfoque de propiedad, planta y equipo de la Cooperativa	45
Cuadro 18 Análisis de las variaciones del balance general de los períodos 2015/2014	46
Cuadro 19 Análisis de las variaciones del estado de resultados de los períodos 2015/2014	47
Cuadro 20 Principales áreas de riesgo de la Cooperativa	50
Cuadro 21 Determinación de la materialidad	54
Cuadro 22 Plan detallado de disponibilidades de la Cooperativa	55

Cuadro 23	Plan detallado de cuentas por cobrar de la Cooperativa	58
Cuadro 24	Plan detallado de créditos y deudores varios de la Cooperativa	60
Cuadro 25	Plan detallado de gastos anticipados de la Cooperativa	62
Cuadro 26	Plan detallado de inventario de la Cooperativa	64
Cuadro 27	Plan detallado de propiedad, planta y equipo de la Cooperativa	66
Cuadro 28	Plan detallado de pasivos/cuentas por pagar de la Cooperativa	68
Cuadro 29	Plan detallado de patrimonio	70
Cuadro 30	Plan detallado de ingresos de la Cooperativa	72
Cuadro 31	Plan detallado de costos de venta de la Cooperativa	74
Cuadro 32	Plan detallado de egresos/nómina de la Cooperativa	76
Cuadro 33	Plan detallado de gastos operacionales	79
Cuadro 34	Cronograma de actividades proyectado	81
Cuadro 35	Personal asignado al área de trabajo de auditoria	82
Cuadro 36	Presupuesto de tiempo por responsable	83
Cuadro 37	Eventos subsecuentes	109

LISTADO DE FIGURAS

Descripción	Página
Figura 1 Organigrama de Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.	8
Figura 2 Flujograma ingresos/ventas y cuentas por cobrar de la Cooperativa	24
Figura 3 Flujograma de egresos/compras, inventarios y proveedores	25
Figura 4 Flujograma tesorería/ingresos a caja y bancos de la Cooperativa	26
Figura 5 Flujograma egresos/nómina de la Cooperativa	27
Figura 6 Flujograma egresos/gastos generales de la Cooperativa	28
Figura 7 Flujograma de información financiera de la Cooperativa	29

INTRODUCCIÓN

La auditoría, es un examen crítico y sistemático, que realiza una persona o grupo de personas independientes del sistema auditado. La auditoría se puede enfocar a distintas áreas, entre ellas, la financiera, la administrativa y fiscal.

La auditoría financiera, es el conjunto de normas y procedimiento diseñados para evaluar los estados financieros de una entidad, con el fin de emitir una opinión sobre si los saldos presentados en determinado periodo, son razonables.

La Normas Internacionales de Auditoria (NIA), establecen las normas, los procedimientos, así como el tipo de opiniones a considerar en el dictamen sobre los estados financieros auditados. La auditoría realizada a la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L, surge por la necesidad de medir y cuantificar la razonabilidad de los saldos elaborados y presentados en el periodo correspondiente al año 2015, también como una manera efectiva de poner en orden los recursos y contribuir a un mejor desempeño.

El presente informe de desarrolla en tres capítulos. En el primer capítulo, se desarrolla el marco metodológico en el cual se puede observar el nombre de la cooperativa, la comprensión del entorno de la misma que se vincula con su estudio, sus antecedentes históricos, información de la constitución de la cooperativa, sus objetivos y estrategias, el mercado y competencia, su ambiente general de negocios, su estructura administrativa, el personal clave de la entidad, su legislación aplicable, entre otros aspectos de interés.

El segundo capítulo presenta el marco teórico que comprende la descripción de los objetivos de la auditoría, estándares internacionales para la práctica de la auditoría de la contabilidad, control interno, planificación de la auditoría, evidencia y documentación de auditoría, aspectos finales de la terminación de la auditoría de estados financieros finalizando con los dictámenes de auditoría y tipos de opinión.

El tercer capítulo, denominado “Resultado de la auditoría”, hace referencia al informe de auditoría de estados financieros, carta de control interno, carta de declaración de la administración, presentando el resultado obteniendo a raíz del trabajo de auditoría realizada.

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1.1 Entorno de la entidad auditada

Para comprender los elementos que se vinculan con el estudio de la entidad auditada a continuación se describen los aspectos relevantes para llevar a cabo su estudio.

1.1.1 Generalidades

Se denomina Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L. por lo que se abreviará COAMSO, R.L.¹

La entidad operará con apego a los siguientes principios: ²

- No perseguir fines de lucro sino de servicios para sus asociados;
- Libre asociación y/o retiro voluntario de los asociados;
- Neutralidad política y religiosa en sus actos;
- Igualdad de derechos y obligaciones entre sus miembros;
- Conceder a cada asociado un solo voto cualquiera que sea el número y monto de sus operaciones; y,
- Fomentar la educación e integración Cooperativa y el establecimiento de servicios sociales.

El objeto social que identifica a la Cooperativa es desarrollar, ejecutar, supervisar y evaluar actividades relacionadas con la producción agropecuaria, industrialización, transporte, almacenaje, compraventa, distribución y servicios de los productos propios de la región, insumos agrícolas y veterinarios, derivados del petróleo y repuestos en general. Como Cooperativa, ésta podrá dedicarse en el futuro a toda clase de actividades lícitas.³

¹ El nombre real de la Cooperativa se ha omitido por ética.

² Estatutos de la Cooperativa, Cap. I, Art. 3º

³ Estatutos de la Cooperativa, Cap. II Objeto Social, Art. 4º.

1.1.2 Antecedentes históricos

La Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente R.L. fue creada el 17 de octubre de 1969, regulada su constitución de acuerdo a las leyes vigentes que regían a las Cooperativas en los años 60.

En sus inicios sus fines lucrativos únicamente estaban dirigidos para el área agropecuaria, produciendo y comercializando insumos agropecuarios, seguidamente se dedicaría a la comercialización de combustibles, lubricantes y repuestos.

La Cooperativa cuenta con dos sucursales para la venta de insumos agropecuarios y una estación de servicio de combustibles y lubricantes representado por la marca SHELL y así mismo su sección de repuestos. La finalidad de estas tiendas es la obtención de ingresos mediante las ventas y así obtener financiamiento para cumplir con los objetivos y actividades de la Cooperativa y sus respectivos socios.

Actualmente la Cooperativa posee aproximadamente 137 socios que además de dar sus aportaciones participan en las distintas actividades.

1.1.3 Información de constitución de la entidad

Constituida por un grupo de agricultores residentes en Chiquimula, se encontraban asociados a la Cooperativa situada en Teculután, Zacapa, posteriormente formaron un grupo pre-cooperativo en el año de 1960 con la intención de organizarse finalmente como Cooperativa con el propósito de apoyar la actividad agropecuaria predominante a la que se dedicaban sus miembros.

El 10 de abril de 1969 se fundó la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO R.L. de conformidad con las leyes vigentes en aquella época, sus primeros estatutos fueron aprobados por el Ministerio de Economía, dependencia del Estado que tenía a su cargo la supervisión de las Cooperativas a través de la Superintendencia de Bancos. Posteriormente se rige por la Ley General de Cooperativas y pasó a ser supervisada por la Inspección General de Cooperativas –INGECOP-.

La Cooperativa fue fundada por 34 agricultores. Y sus inicios se enfocaron en el crecimiento de la producción y comercialización de hortalizas, venta de insumos agropecuarios y producción bovina de doble propósito, posteriormente gracias a la visión de algunos asociados fundadores, se adquirió un inmueble que en la actualidad alberga la estación de gasolinera. Actualmente posee 137 asociados en su mayoría de Chiquimula, Quezaltepeque, Camotán, Concepción las Minas y Esquipulas de los cuales 110 socios están activos y productivos.

1.1.4 Objetivos y estrategias de la entidad

Para enfocar el objetivo de la investigación y trabajo de campo, se determinó distribuir los objetivos en generales y específicos.

a) Objetivos de la entidad

La Cooperativa tiene los objetivos siguientes:

- i. Percibir el valor de las aportaciones de sus miembros;
- ii. Percibir el valor de las cuotas de ingreso, así como contribuciones ordinarias y extraordinarias que la Asamblea General acuerde para fines específicos;
- iii. Concentrar la producción agropecuaria de los asociados, si esta fuere individual, de acuerdo a las normas que se establezcan; y comercializarla en las mejores condiciones;
- iv. Gestionar y conceder préstamos a los asociados, que faciliten la realización de sus propósitos;
- v. Llevar cuenta y registro de las operaciones que cada asociado realice con la Cooperativa;
- vi. Adquirir el equipo, materiales e insumos necesarios para su funcionamiento;
- vii. Obtener por compra, arrendamiento, usufructo o donación, bienes inmuebles para su uso o aprovechamiento, en la forma que

determine la Asamblea, siempre que con ello no se limite o comprometa la soberanía de la asociación;

- viii. Gestionar en la forma más conveniente para los intereses de la Cooperativa préstamos o donaciones con instituciones financieras o de otra índole, sean estatales o privadas nacionales o extranjeras;
- ix. Federarse o establecer acuerdos con otras Cooperativas;
- x. Preparar y ejecutar programas de educación Cooperativa para los miembros de la entidad y la comunidad;
- xi. Combinar cualquiera otra actividad que tienda a incrementar la prestación de servicios a sus asociados y comunidad en general, siempre que sean compatibles, que estén en concordancia con la ley y que contribuyan al desarrollo del movimiento cooperativo; y
- xii. Otras que sean propias del giro normal de la Cooperativa.⁴

b) Principales clientes

Los principales clientes de la Cooperativa son:

- Primec, Mayorpit, S.A.;
- La Asociación Fundemi Talita Kumi;
- ASEDECHI;
- INDE;
- USAC/CUNORI; y
- Mancomunidad CopanChorti, entre otros.

c) Principales proveedores

Los principales proveedores de la Cooperativa son:

⁴ Estatutos de la Cooperativa, Cap. II Objeto Social y Objetivos, Art. 6º.

- Agribands Purina, S.A.;
- Agrocentro, S.A.;
- Compañía Comercial y Farmacéutica, S.A.;
- Sal para ganado (Ricardo Hernández);
- Disagro de Guatemala, S.A.;
- Distribuidora de Químicos Agrícolas, S.A.;
- Duwest Guatemala, S.A.;
- Ingenio La Unión S.A.;
- Pantaleón, S.A.;
- La Sureña Coatepeque;
- Shell

1.1.5 Mercado y competencias

La mayor cantidad de ingresos por ventas a los distintos asociados y terceros se obtienen de la sucursal principal ubicada en el centro de la ciudad de Chiquimula, ya que dicha sucursal posee también la distribución de combustibles y lubricantes por medio de la marca Shell, así mismo la venta de repuestos y lo necesario para la actividad agrícola (semillas, abonos y pesticidas) y pecuaria (fármacos, vacunas y concentrados), esto en conjunto representa la mayor parte del total de ingresos por ventas en el año 2015.

Las ventas en los distintos meses del año varían ya que en los meses de invierno la demanda de los productos agrícolas aumentan (fertilizantes, pesticidas, entre otros) por el proceso que realizan los agricultores de la región en sus plantaciones, en los meses de verano por la sequía que se presenta la falta de pastizales hace que la demanda de concentrados se eleve, ya que se debe sustituir el pasto con el concentrado para proporcionarle alimento al ganado.

1.1.6 Ambiente general de negocios

La Cooperativa está sujeta a su efecto, generalizado y amplio que repercute intensamente en todas las decisiones administrativas. Un fenómeno económico y climático es el que influye en la Cooperativa. A principios del año logró alcanzar un nivel alto de ventas en el área de combustible y agropecuaria, en esta última se incrementó la venta de concentrado a consecuencia de la fuerte sequía producida por la falta de lluvias durante el año, sustituyendo el pasto. Lo anteriormente ayudó en utilidad por las pérdidas que se presentaron debido a los paros y huelgas que se realizaron.

1.1.7 Estructura administrativa del gobierno corporativo de la entidad

En los años anteriores no se presentaron cambios importantes dentro de la organización de la entidad. A continuación se presenta de manera gráfica la estructura organizacional de la Cooperativa:

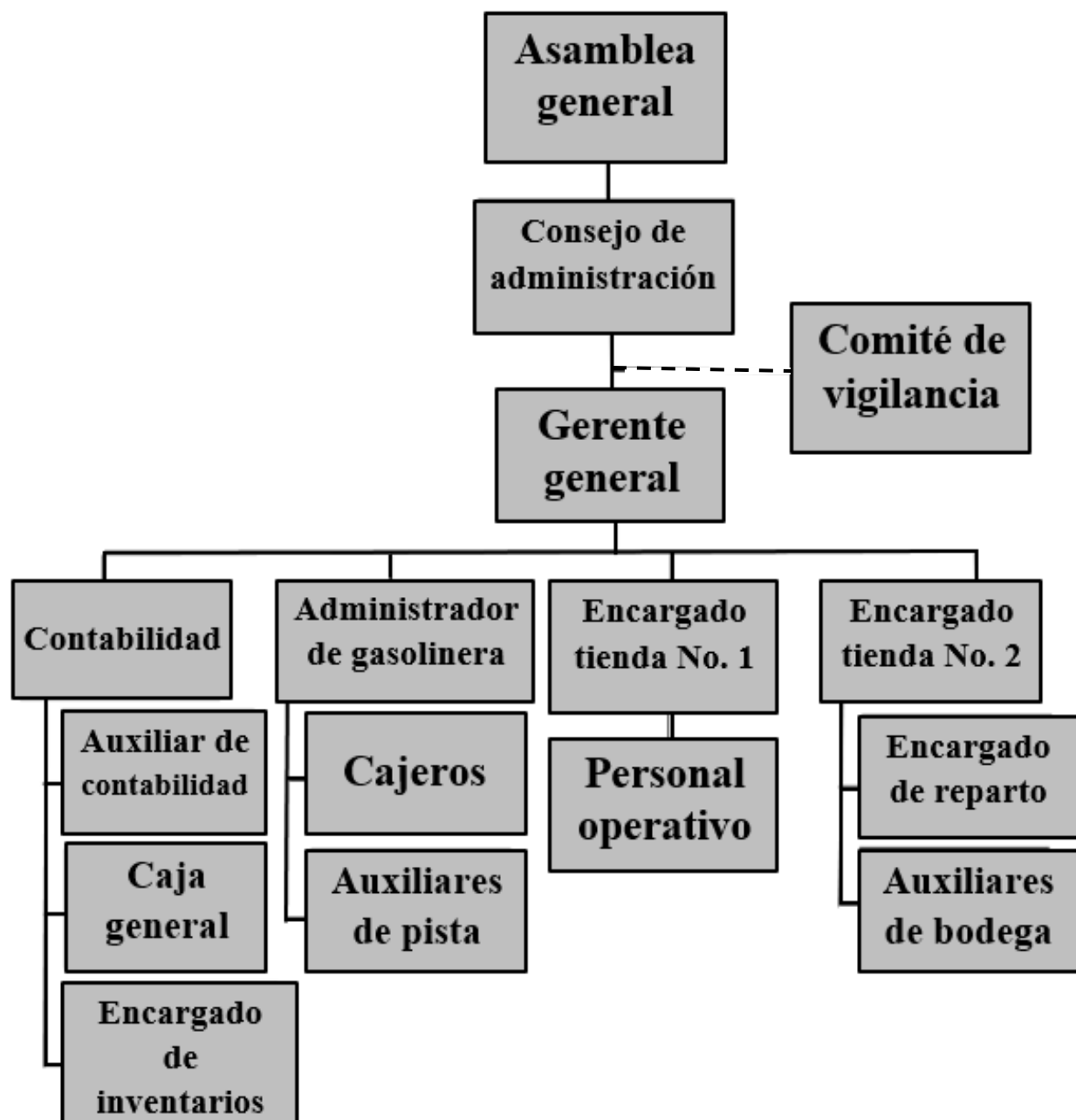


FIGURA 1 ORGANIGRAMA DE COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTISERVICIOS DE ORIENTE R.L.

Fuente: Elaboración propia basada en información proporcionada por la Cooperativa

1.1.8 Personal clave de la entidad

El personal clave y designado por el gobierno corporativo de la Cooperativa es el que se detalla a continuación:

- a) **Gerente General**, el señor Mario Morales desempeña el cargo de gerente general en la Cooperativa, laborando en la misma desde el 15 de marzo de 2013.
- b) **Contadora**, la señorita Suset Berganza desempeña el cargo de contadora de la Cooperativa, laborando en la misma desde el 1 de abril de 2014.
- c) **Auxiliar de contabilidad**, la señorita Mabel Garnica desempeña el cargo de auxiliar de contabilidad de la Cooperativa, laborando en la misma desde el 23 de mayo de 2013.
- d) **Caja general**, la señorita Izamar Choscó desempeña el cargo de cajera de la Cooperativa, laborando en la misma desde el 1 de febrero de 2015.
- e) **Encargado de inventario**, el señor Leonel Ciramagua desempeña el cargo de encargado de inventario de la Cooperativa, laborando en la misma desde 1 de julio de 2016.
- f) **Cajero**, el señor Daniel Ciramagua desempeña el cargo de cajero de gasolinera de la Cooperativa, laborando en la misma desde 1 de marzo de 2017.
- g) **Encargado de tienda No.1**, el señor Ernesto Gallardo desempeña el cargo de encargado de tienda agrícola No. 1 de la Cooperativa, laborando en la misma desde el 1 de agosto de 2013.
- h) **Encargado de tienda No.2**, la señorita Melissa Espina desempeña el cargo de encargada de tienda agrícola No. 2 de la Cooperativa, laborando en la misma desde el 1 de octubre de 2016.

1.1.9 Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera

Los ciclos operativos y transaccionales de la Cooperativa son operados a través de aplicaciones informáticas de Microsoft Excel las cuales interactúan con cada uno de los procesos: ingresos por ventas de insumos agrícolas y pecuarios, combustibles, lubricantes y repuestos así mismo por servicios y arrendamientos e ingresos financieros derivados de intereses en cuentas bancarias.

1.1.10 Legislación aplicable al entorno de la entidad

La actividad a la que se dedica la Cooperativa se encuentra regulada por la siguiente legislación en función a la relación que tiene con la información financiera que resume y clasifica, siendo esta:

a) Aspectos tributarios

CUADRO 1 ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LA COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTI-SERVICIOS DE ORIENTE R.L.

1/3

Ley	Fundamento legal	
	Exención	Descripción
Ley del Impuesto de Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos, y Aéreos. (Decreto 70-94).	No está exenta de pagar este impuesto.	La Cooperativa esta afecta a este impuesto por los vehículos que posee en circulación, para cumplir con sus distintos fines.
Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles derivados. (Decreto Número 38-92)	No está exenta de pagar este impuesto.	Está afecta a este impuesto por contar con una estación de servicio y expendios de combustibles.

Ley	Fundamento legal	
	Exención	Descripción
Impuesto al Valor Agregado (Decreto 27-92 del congreso de la República de Guatemala)	Art. 7, Numeral 1 Literal a) Las Cooperativas, federaciones y confederaciones de Cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la Cooperativa. Art. 7, Numeral 5. Las Cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, Cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de Cooperativas.	Únicamente están afectas las operaciones con los no asociados. De conformidad con su afiliación ante el Registro Tributario Unificado, se encuentra inscrita al régimen general de Impuesto al Valor Agregado.
Ley de actualización tributaria Impuesto sobre la renta. Decreto 10-2012, sobre facturas especiales.	Decreto 10-2012 Art. 16 Facturas especiales, las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio, los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración Tributaria autorice.	La Cooperativa hace uso de este documento legal, cuando realiza compras o requiere servicios de personas que por alguna u otra razón, no poseen facturas de acuerdo con la ley del impuesto al valor agregado, deberá retener con carácter de pago definitivo el Impuesto sobre la renta.

Ley	Fundamento legal	
	Exención	Descripción
Decreto 10-2012. Libro I. Impuesto Sobre la Renta.	Libro I, Art. 11, Numeral 2 Las rentas de las Cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados y con otras Cooperativas, federaciones y confederaciones de Cooperativas. Sin embargo, las rentas provenientes de operaciones con terceros si están gravadas.	Art. 38, Numeral 2, Pagos Trimestrales. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.
Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO) (Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala).	Art. 4, Literal e) Las Cooperativas, federaciones y confederaciones de Cooperativas, que estén legalmente constituidas, autorizadas e inscritas en la Administración Tributaria, siempre que la totalidad de ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen, exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.	La Cooperativa está exenta del pago de este impuesto, solo se generan las declaraciones a Q0.00, para registrar los movimientos en la contabilidad.

Fuente: Elaboración propia

b) Aspectos laborales

En el cuadro siguiente se encuentran las leyes laborales a las que la Cooperativa está afecta:

CUADRO 2 NORMATIVA LABORAL DE LA COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTI-SERVICIOS DE ORIENTE R.L.

LEYES LABORALES
Ley de Bonificación Anual para trabajadores del sector privado y público. Decreto 42-92 del Congreso de la República de Guatemala;
Ley de Bonificación Incentivo para los Trabajadores del Sector Privado. Decreto 78-89 del Congreso de la República de Guatemala;
Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295 del Congreso de la República de Guatemala;
Ley Reguladora de Aguinaldo Sector Privado, Decreto 76-78 del Congreso de la República de Guatemala;
Código de Trabajo, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1794 día de la madre y Decreto 25-94 día de la secretaria.

Fuente: Elaboración propia

c) Aspectos generales

A continuación se describen otras normativas generales a las que la Cooperativa esta afecta:

CUADRO 3 NORMATIVA GENERAL DE LA COOPERATIVA AGRÍCOLA Y MULTI-SERVICIOS DE ORIENTE R.L.

LEYES GENERALES
Ley General de Cooperativas (Decreto Legislativo No. 82-78) y su reglamento.
Código de Comercio (Decreto No.2-70 Congreso de la República de Guatemala)
Código Tributario (Decreto No. 6-91 Congreso de la República de Guatemala)
Ley de Hidrocarburos (Decreto No. 109-83).
Por sus estatutos reformados al 30 de Julio de 1989.

Fuente: Elaboración propia

1.1.11 Otros aspectos de interés

Para conocer aspectos vinculantes con la información financiera a continuación detallamos elementos que son esenciales para su complementación:

a) Políticas de contabilidad

i. Base de contabilidad

Las bases que la Cooperativa ocupa es la de histórico y estabilidad monetaria, por lo cual no se pueden considerar las variaciones en el poder adquirido de la moneda, por las consideraciones anteriores deben interpretarse de acuerdo a las circunstancias, es decir que no hay contabilización por el cambio de poder adquisitivo de la moneda.

ii. Período contable

Período contabilizado durante un año, inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año.

iii. Reconocimiento de ingresos, costos financieros y gastos

Con la finalidad de proyectar estados financieros conservadores, la Cooperativa ha adoptado la política de verificar partidas contables bajo el método de lo percibido modificado, es decir, examinar los ingresos cuando sean recaudados y los costos financieros y gastos operativos cuando sean devengados. Se excluyen los ingresos por inversiones líquidas y financieras los cuales se registrarán por el método de lo devengado.

1.2 Objetivos de la auditoría de estados financieros

Con el objeto de facilitar la comprensión de la investigación y el trabajo de campo, se fragmentaron los objetivos siendo este en general y específicos los cuales se detallan de la siguiente manera:

1.2.1 Objetivo general

Expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la Cooperativa, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, y poder determinar el cumplimiento del marco de información financiera adoptado por la Cooperativa.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Identificar que exista un control interno establecido por la Cooperativa que sea adecuado al entorno de la misma, mediante procedimientos apropiados para poder dar una razonabilidad de evidencia obtenida;
- b) Verificar que el control interno implementado por la Cooperativa sea eficiente en todos los procesos relacionados con la generación de información financiera;
- c) Evaluar que la evidencia obtenida sobre la información financiera de la Cooperativa sea suficiente y adecuada conforme a su naturaleza; y
- d) Examinar que la Cooperativa cumpla con los reglamentos, estatutos y normas reguladoras a las que se encuentra afecta.

1.3 Ambiente de control y operativo de la entidad

Con la finalidad de determinar el nivel de confianza en la estructuración del control interno en el sistema actual, se elaboraron evaluaciones previas a través de entrevistas, narrativas, observaciones y cuestionarios en las diferentes áreas dentro de la Cooperativa, también se indagó con el personal administrativo y operativo observando a nivel general sus labores por realizar.

1.3.1 Ciclo operativo y transaccional de la entidad

Las actividades de control establecidas por áreas y procesos se describen en el siguiente cuadro:

CUADRO 4 INFORMACIÓN DEL CICLO OPERATIVO Y TRANSACCIONAL

1/3

Proceso	Descripción
Ingresos, cuentas por cobrar y ventas	Los ingresos se constituyen bajo las actividades ordinarias de la Cooperativa, dividiéndose éstas en: a) Ingresos por ventas de insumos agrícolas y pecuarios, así mismo de combustibles, lubricantes y repuestos;

Proceso	Descripción
	b) Ingresos por ventas de insumos agrícolas y pecuarios, así mismo de combustibles, lubricantes y repuestos; c) Ingresos por servicios y arrendamientos, por exhibición de marcas tales como Shell y arrendamiento de bienes inmuebles; y d) Ingresos financieros derivados de los intereses generados por las cuentas bancarias a plazo fijo y por las cuentas por cobrar a asociados y terceros.
Compras, inventarios (costo de ventas), cuentas por pagar y gastos	Este ciclo agrupa las siguientes operaciones: a) Compra y adquisición de insumos agrícolas y pecuarios, combustibles, lubricantes y repuestos. Elaborando así registro de inventario a las bodegas y el debido registro contable de cada pago realizado por dichas compras. b) Las cuentas por pagar a los proveedores, quienes conceden crédito de un máximo de 60 días, 30 días y un mínimo de 2 días en el caso del proveedor de combustible. c) Pagos efectuados derivado de estas operaciones.
Administración financiera y tesorería	El proceso de administración de los recursos financieros de la entidad realizado por el gerente a través de la ayuda del departamento de contabilidad, aprobado por el aval del consejo de administración. Este departamento analiza y autoriza los cheques para gastos de la Cooperativa así como también sus ingresos.
Administración de regulaciones	Proceso eficiente y eficaz de administración de las regulaciones locales decretadas por las entidades fiscalizadoras de Guatemala, siendo su fin primordial el cumplimiento adecuado de las obligaciones legales y fiscales del país. Realizando todas las declaraciones correspondientes.

Proceso	Descripción
Administración de recursos humanos	Se dice así a la administración de recursos humanos, la selección y capacitación del personal de la Cooperativa. Este proceso es realizado por el gerente de la Cooperativa aprobado con el aval del consejo de administración. En las actividades de recursos humanos es incluido el control de asistencia y horas extras por los administradores de tiendas, la elaboración de las nóminas de salarios quincenales y mensuales, elaborando el control de trabajo, cálculos de prestaciones de liquidaciones y finiquitos laborales por el departamento de contabilidad.
Información financiera	El proceso de la información financiera es el que se realiza conforme los ingresos y egresos para la preparación del libro diario, mayor, estado de resultados, balance general y notas a los estados financieros preparados por la contadora de la Cooperativa.

Fuente: Elaboración propia

1.3.2 Actividades de control establecidas por áreas

Los controles establecidos por áreas se establecen por la administración y cada una tiene actividades de control que están orientadas a minimizar los riesgos que dificultan los objetivos generales de la Cooperativa y se describen en el siguiente cuadro:

**CUADRO 5 ACTIVIDADES DE CONTROL ESTABLECIDAS DE LA COOPERATIVA
POR ÁREAS**

1/4

Ciclos	Controles establecidos	Actividades de control
Ingresos, ventas, cuentas por cobrar	Se establece control por parte de la administración lo siguiente: a) Área de ingresos por ventas: Respaldo de documentos (facturas, boletas depósito) por ventas efectuadas. Reporte diario de venta preparado por el administrador de tiendas, donde se describe cada uno de los clientes con sus respectivos datos (montos, abonos) e historial de crédito. b) Área de cuentas por cobrar: Investigación previa a los clientes para otorgar crédito. Registro detallado del cliente (nombre del cliente, número de factura, monto, abonos) denominado "kardex". Resguardo de documentos de crédito.	a) Cada administrador de tienda tiene la responsabilidad de facturar cada venta realizada en el día, recibir boletas de pagos, preparar depósitos bancarios que surjan. Cuando el corte de caja se ha realizado, se envía el reporte diario con la asistente de contabilidad, para su revisión y conciliación con las boletas de depósito. b) Se realiza una investigación previa sobre la capacidad económica del cliente, al cumplir el plazo establecido se procede a llamadas telefónicas o notas de cobros y por incumplimiento se cobra el interés del 1.25%. El auxiliar de contabilidad recibe los reportes diarios de venta y verifica los créditos que se otorgaron en las tiendas, la contadora es quien carga o abona en el kárdex y ajusta saldos de cuentas deudoras.

Ciclos	Controles establecidos	Actividades de control
Egresos/ compras, inventarios (costo de ventas), cuentas por pagar y gastos	Se establece control por parte de la administración lo siguiente: a) Área de compras: Realizar las adquisiciones necesarias en el momento debido, con la cantidad y calidad requerida y a un precio adecuado de los productos requeridos en la Cooperativa. b) Área de inventarios: Se mantiene un nivel adecuado de inventario mediante conteos físicos de mercadería mensualmente utilizando el método de valuación de la última compra en cada una de las tiendas de la Cooperativa. c) Área de cuentas por pagar: Cumplimiento de todos aquellos pagos realizados mediante cheques a los proveedores por adquisición de mercadería en la Cooperativa. d) Todos los gastos y pagos son realizados por medio de cheques.	a) El gerente es el encargado de realizar las requisiciones de compras de la Cooperativa (evalúa costos, crédito) ya que los administradores de tiendas realizan los pedidos a base de existencia. Cuando se recibe la compra se confronta con la factura, para verificar el pedido. b) La encargada de inventario recibe pedidos, registra la entrada de mercadería, la factura contable la confronta con el pedido realizado. Es la responsable de los reportes diarios de salidas y entradas de mercaderías. Realiza conteos de mercadería mensual en las tiendas y las diferencias son investigadas y reportadas al gerente para su respectivo ajuste. c) La contadora es quien recibe la factura contable para su revisión en términos de crédito o contado que estipula la empresa, la procesa registrándola en el kárdex de proveedores. Al momento de realizar el pago emite un cheque por el monto el cual es autorizado por el gerente y firmado por dos miembros del consejo de administración de la Cooperativa.

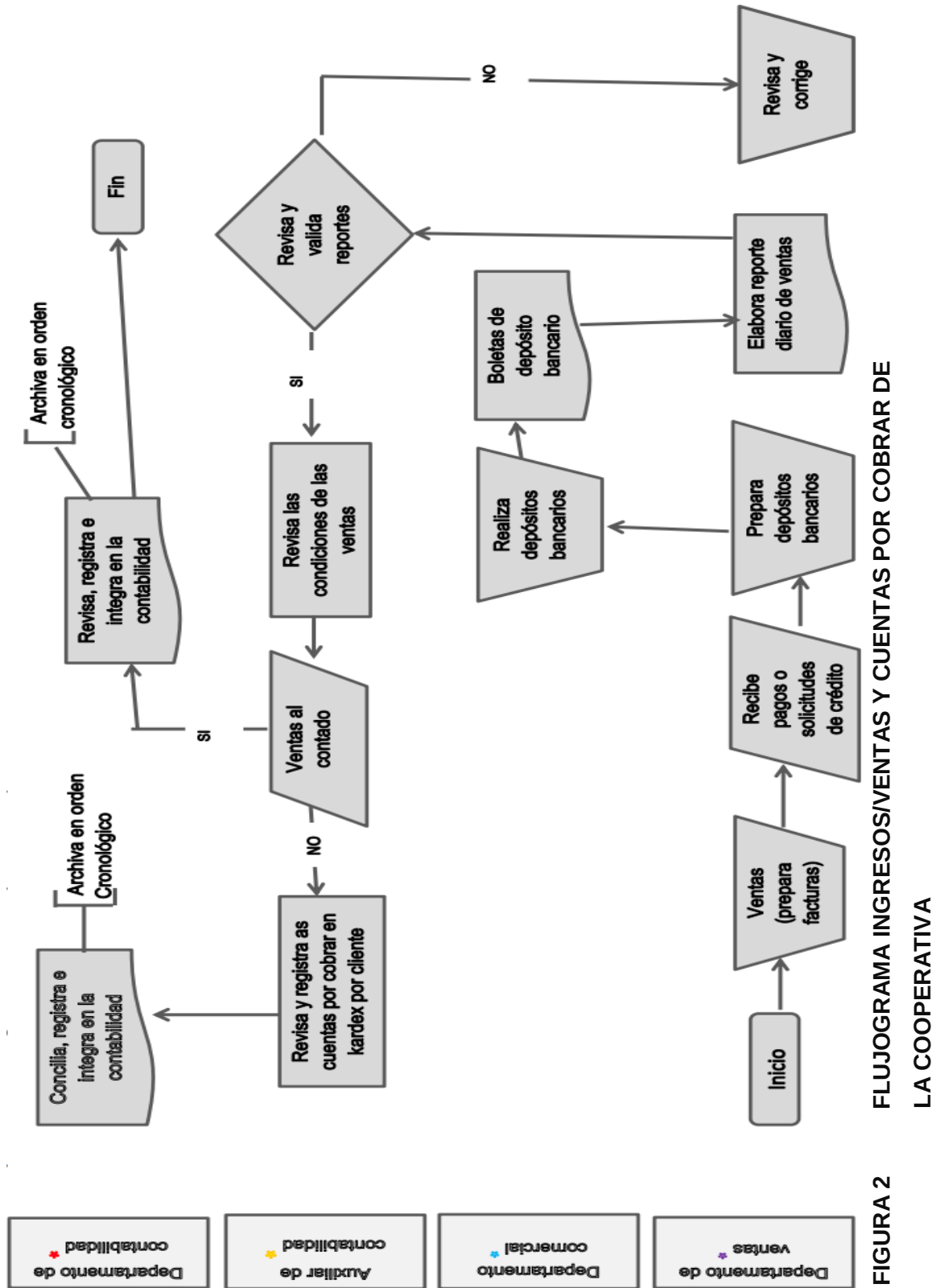
Ciclos	Controles establecidos	Actividades de control
Admón. Financiera y tesorería	Se establece control por parte de la administración lo siguiente: a) Área de administración financiera: Control sobre las decisiones financieras. Registra e integra la contabilidad (elaboración libros de contabilidad, estados financieros, conciliaciones bancarias de las distintas cuentas) de la Cooperativa. b) Contabilización de todas las operaciones relacionadas con la tesorería, como los cobros, pagos, y las transferencias de la Cooperativa durante un período determinado, para verificar que estos sean reales, realizados por la contadora.	a) Las inversiones, financiamiento y decisiones son tomadas por el consejo de administración de la Cooperativa transmitida a través del gerente y asesorado por la contadora. La contadora elabora el libro diario, mayor y estados financieros así mismo conciliaciones bancarias mensualmente de las 10 cuentas monetarias de la Cooperativa. b) El administrador de tienda es quien elabora los reportes de venta integrando todas las boletas de depósito, cada cheque emitido contiene la factura contable que soporta dicho pago. El auxiliar de contabilidad los revisa para que la contadora concilie, registre e integre en la contabilidad.
Admón. De regulaciones	a) Todas las obligaciones fiscales de la Cooperativa tienen como soporte las declaraciones y boletas de pago oficiales de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).	a) La contadora es quien realiza conciliaciones de las declaraciones, calcula y determina impuestos para el respectivo cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de pago. Lo envía a revisión del gerente para que este avale y autorice los pagos.

Ciclos	Controles establecidos	Actividades de control
Admón. De recursos humanos	a) Contratación del personal, y expedientes laborales de los trabajadores de la Cooperativa.	a) El gerente es quien se encarga de recibir la papelería y éste la hace llegar al consejo de administración quienes lo aprueban. b) La contadora es la encargada de archivar, actualizar y tener los expedientes laborales completos de la Cooperativa.
Salvaguarda de activos	a) Activos identificados con códigos mediante etiquetas, y se efectúa toma física de inventario de forma trimestral.	a) Se realizan tomas físicas de inventarios cada tres meses, y los activos están identificados mediante etiquetas que contienen código y área donde se encuentran
Información financiera	a) Preparación de los estados financieros.	a) La contadora solicita documentación a los diferentes encargados de áreas para la elaboración del libro diario, libro mayor, balance general, cambios en el patrimonio, estados de resultados y notas a los estados financieros para luego trasladarlo al consejo de administración para que éste los revise, autorice y firme.

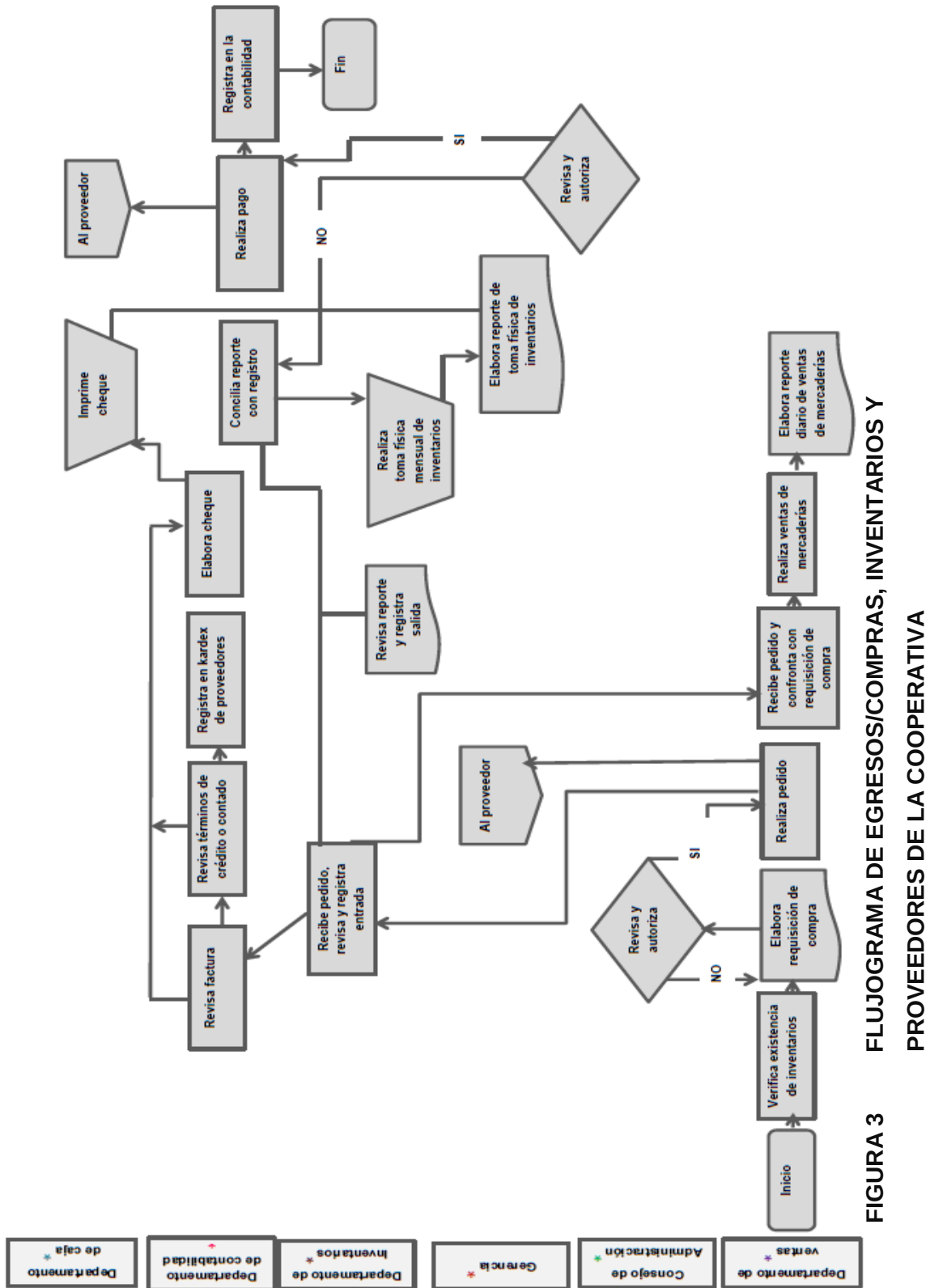
Fuente: Elaboración propia

Con el propósito de ampliar la comprensión se representa de manera gráfica las actividades realizadas en los diferentes ciclos mencionados anteriormente:

a) Ciclo operativo de ingresos/ventas y cuentas por cobrar



b) Ciclo operativo de egresos/compras, inventarios y proveedores



c) Ciclo operativo administración financiera y tesorería

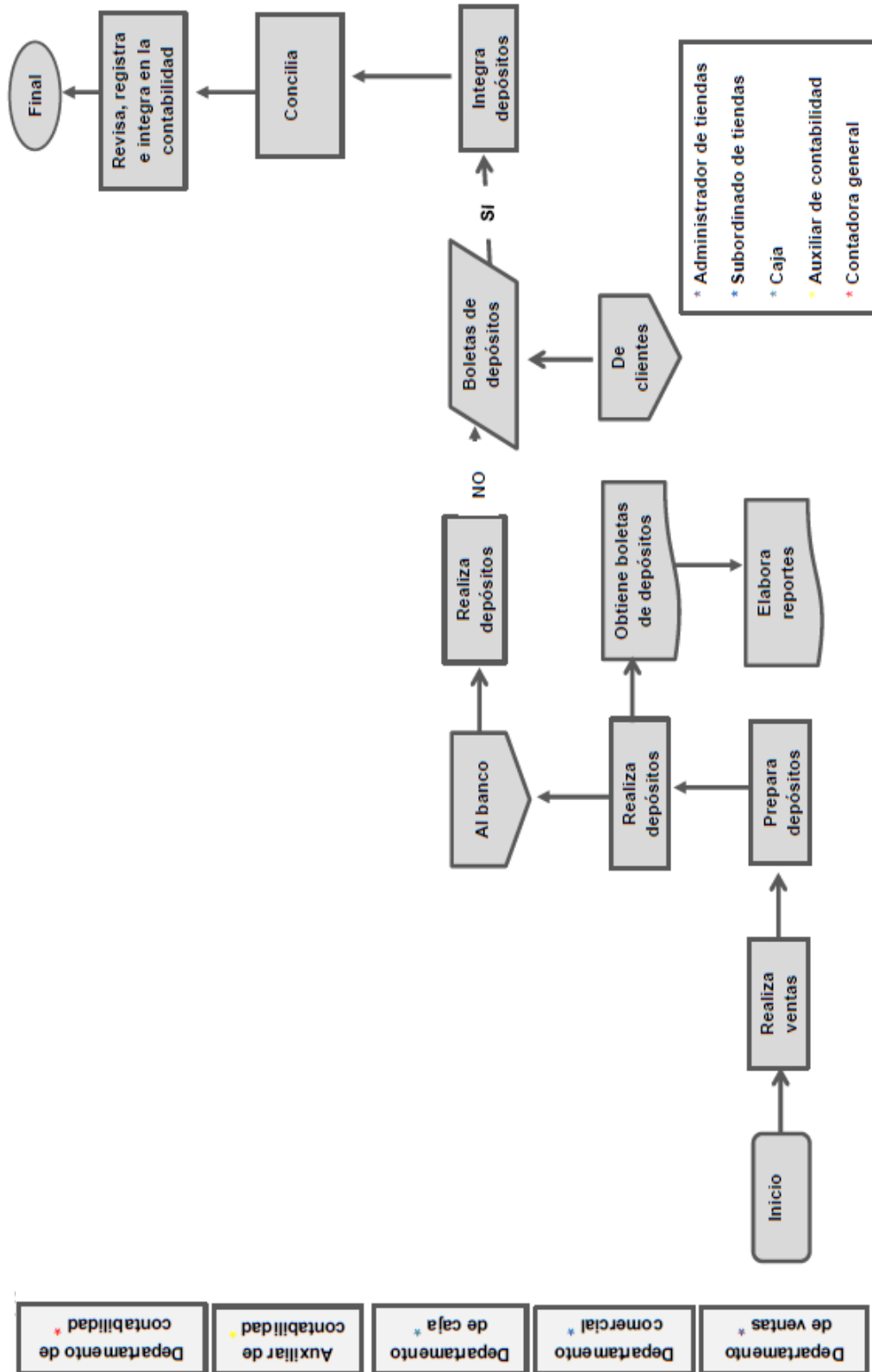


FIGURA 4 FLUJOGRAMA TESORERÍA/INGRESOS A CAJA Y BANCOS DE LA COOPERATIVA

Fuente: Elaboración propia

d) Ciclo operativo de egresos/nómina

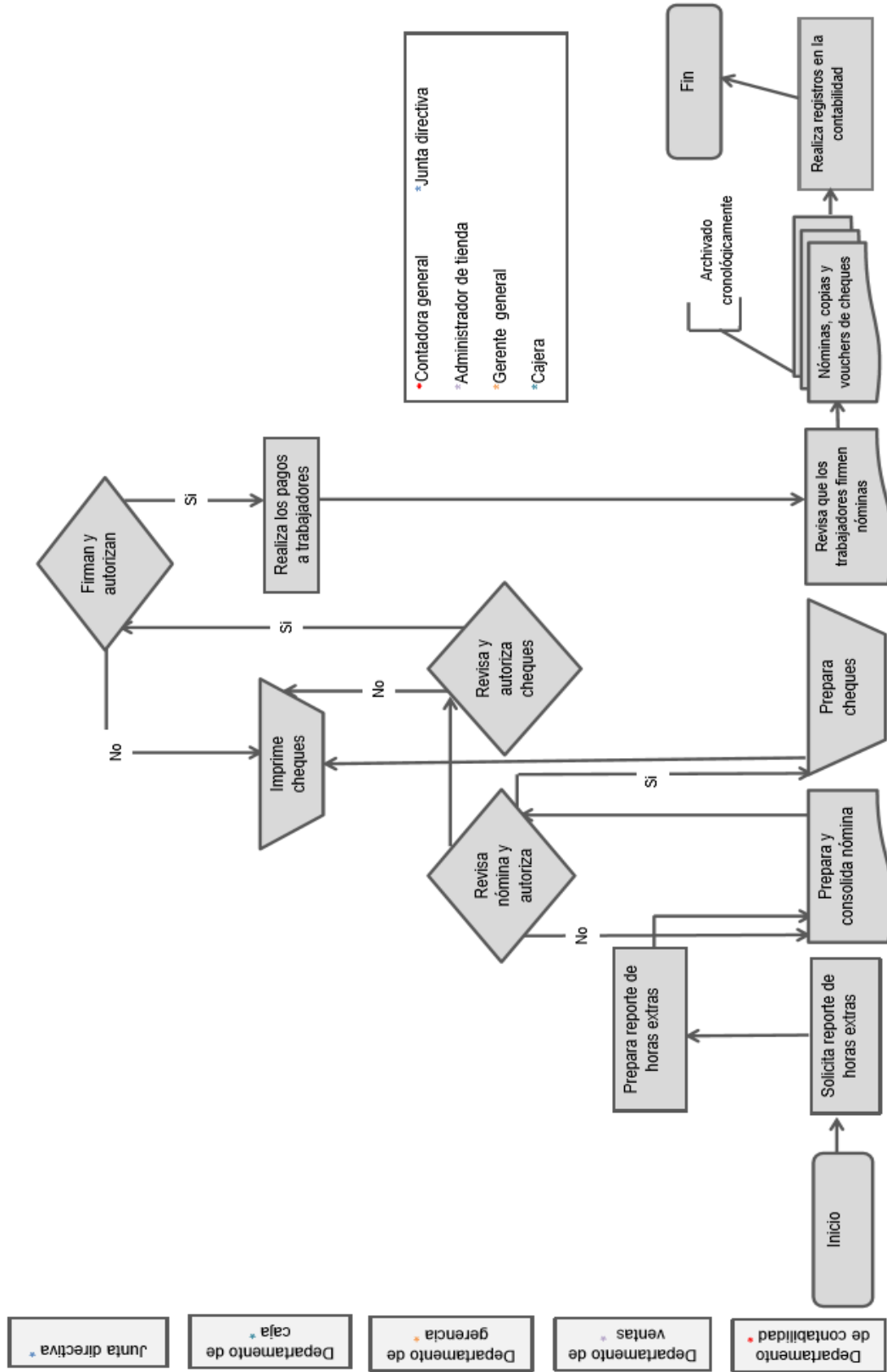


FIGURA 5 FLUJOGRAMA EGRESOS/NÓMINA DE LA COOPERATIVA

Fuente: Elaboración propia

e) Ciclo de egresos/gasto generales

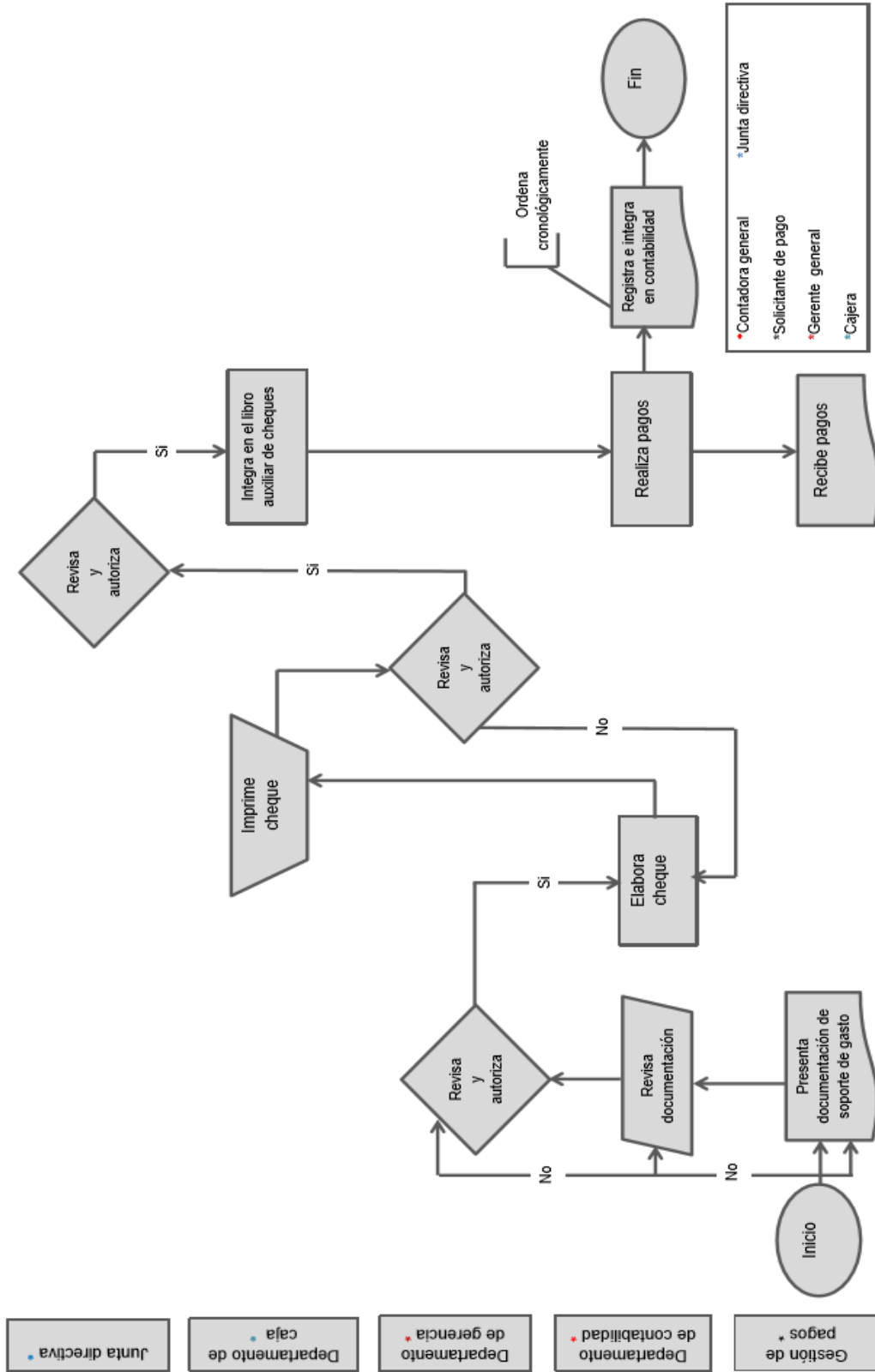


FIGURA 6 FLUJOGRAMA EGRESOS/GASTOS GENERALES DE LA COOPERATIVA

Fuente: Elaboración propia

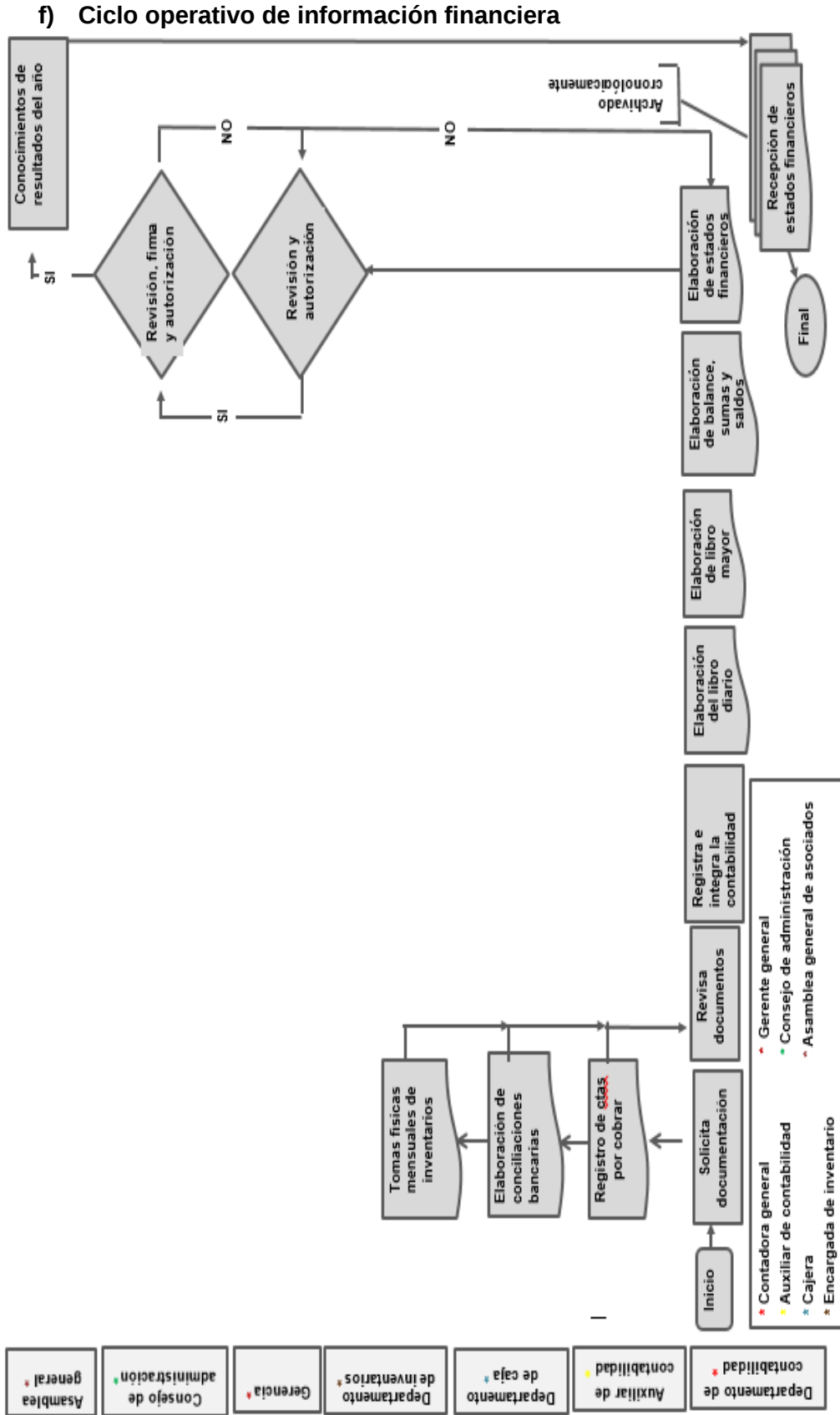


FIGURA 7 FLUJOGRAMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA DE LA COOPERATIVA

Fuente: Elaboración propia

1.3.3 Evaluación de riesgos inicial

A fin de determinar el riesgo de control establecido en la Cooperativa, se evaluó la eficacia con que el control interno previene errores materiales en los estados financieros.

CUADRO 6 CONTROLES ESTABLECIDOS EN LA COOPERATIVA

1/4

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Conclusión
			A	M	B	
Ingresos	Ventas	Por aumento de ventas en el área de gasolinera y agropecuario.			x	Riesgo bajo debido que la variación reflejada en los estados financieros se vincula con la actividad de operación, el efectivo recibido por ventas reflejado en el flujo de efectivo, e información proporcionada por la contadora.
	Cuentas por cobrar	Recuperación de saldos antiguos derivados de créditos por mercaderías a asociados y no asociados.			x	Riesgo bajo debido que la variación reflejada en el balance general es vinculada con la información del flujo de efectivo (ingresos recibidos por mercadería al crédito) e información recopilada por la contadora.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Conclusión
			A	M	B	
Egresos	Compras	Incremento enlazado con las cuentas por pagar, por crédito de mercadería a los respectivos proveedores.			x	Riesgo bajo debido que las cuentas por pagar presentan un saldo razonable en el balance general y las actividades del flujo de efectivo.
	Inventarios	Aumento por compra en el área de gasolinera.			x	Riesgo bajo, las actividades de operación por compra de mercadería está reflejado en el flujo de efectivo como pago a los proveedores, el saldo del balance general es vinculado con lo anterior.
	Cuentas por pagar	Incremento por cheques que fueron anulados en su momento porque no fueron cobrados (cheques en circulación).			x	Riesgo bajo debido que la cantidad reflejada en el balance general, vinculada con el flujo de efectivo en los pagos a proveedores.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Conclusión
			A	M	B	
Egresos	Gastos de operación	Incremento por gastos para cumplir con los objetivos de las actividades que realiza la Cooperativa.		x		Riesgo medio debido que la variación reflejada en el balance general en el periodo auditado no es suficiente, información proporcionada por la contadora.
Administración financiera y tesorería	Disponibilidades	Aumento por ingresos de ventas o intereses financieros de la Cooperativa.			x	Ciclo considera de bajo riesgo debido a la realización de las operaciones concernientes al manejo del efectivo reflejado en el balance general, se reflejan todos los ingresos en el flujo de efectivo de las actividades de operación de la Cooperativa
Administración de regulaciones	Excedente neto	Aumento por cantidad monetaria a favor de la Cooperativa.			x	Ciclo considerado de riesgo bajo, el pago de impuesto ISR, lo muestra el flujo de efectivo, y el estado de resultados muestra un saldo monetario a favor de la Cooperativa en su excedente neto.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Conclusión
			A	M	B	
Adminis- tración de recursos humanos	Egresos/planilla	Incremento de gastos por contratación de personal en área de gasolinera, y gastos para la utilización de labores en la Cooperativa, así como también la canasta navideña para los empleados como subcuenta reflejada en el estado de resultados.			x	Ciclo considera de riesgo bajo, la variación durante el periodo auditado se reflejan en el flujo de efectivo en pago a empleados y otras actividades de operación. Saldo revelado en el estado de resultados.
Informa- ción financiera	Libros de contabilidad	Obtiene información contable y de las operaciones de los otros ciclos mencionados en este cuadro; para analizarla, resumirla, conciliarla, ajustarla si es necesario y por último clasifica la información.			x	El ciclo de información financiera, para el presente estudio, se basa principalmente en el análisis de los controles internos establecidos por la administración.

Fuente: Elaboración propia

1.3.4 Proceso contable por parte de la entidad

Con base a lo establecido en las secciones 1.3.1 y 1.3.2 de este capítulo, se detalla a continuación la vinculación que genera el ciclo operativo con las aplicaciones que posee la entidad siendo estas:

a) Microsoft Excel; y

b) Microsoft Word

1.3.5 Enfoque de pruebas de control establecidas

Con la finalidad de comprobar el diseño e implementación de la eficacia operacional de los controles establecidos durante el período, se llevó a cabo la ejecución de tal actividad por medio de cuestionarios de control interno, entrevistas, identificación de flujogramas de cada una de las áreas más importantes de la Cooperativa, por cual se aplica diversos procedimientos.

1.3.6 Procedimiento efectuado para determinar diseño e implementación de controles establecidos por la entidad

El objetivo es determinar los procesos que se están utilizando tengan eficacia y eficiencia operativa de acuerdo con los controles que se encuentra bajo una revisión exhaustiva, del período 1 de enero al 31 de diciembre del 2015, atendiendo los procedimientos que se describen a continuación:

CUADRO 7 CONTROLES ESTABLECIDOS POR ÁREA

1/2

Ciclo	Información a requerir
Ingresos, ventas y cuentas por cobrar	➤ Auxiliar de cuenta corriente correspondiente al periodo auditado. ➤ Reporte de control de cartera de créditos. ➤ Reporte de control de ventas correspondiente al periodo auditado.

Ciclo	Información a requerir
	➤ Reporte de la emisión de vales a asociados y no asociados por concepto de combustible. ➤ Reportes de las ventas de productos agrícolas y pecuarios.
Egresos/ compras, inventarios (costo de ventas), cuentas por pagar y gastos.	➤ Reporte de adquisiciones de mercadería e inventario. ➤ Reporte de control de pagos a los proveedores mediante emisión cheques. ➤ Reporte de la lista de gastos. ➤ Reporte de las cuentas por pagar.
Administración financiera y tesorería	➤ Reporte de conciliaciones bancarias correspondientes al año auditado. ➤ Solicitar el registro de operaciones contables realizadas de cobros, pagos y transferencias de la Cooperativa.
Administración de regulaciones	➤ Reporte de las declaraciones y boletas de pago ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). ➤ Soporte y documentación de los cálculos elaborados de los impuestos afectos a la Cooperativa.
Administración de recursos humanos	➤ Incluir los pagos al seguro social. ➤ Expedientes laborales de los trabajadores de la Cooperativa. ➤ Liquidaciones laborales emitidas.
Salvaguarda y resguardo de activos	➤ Inventario de activos fijos identificando costo histórico y fecha de adquisición. ➤ Reporte de la toma física de inventario mensual.
Información financiera	➤ Cierres financieros mensuales, Integraciones contables de las cuentas de activos y pasivos.

Fuente: Elaboración propia

a) Muestreo

Las pruebas de control permiten obtener evidencia suficiente de los procedimientos de control interno en los cuales se basa nuestra confianza y están siendo aplicados dentro de la Cooperativa. Después de lo anterior expuesto cabe mencionar que se lleva a cabo una selección de muestras tomando como base nuestras herramientas de auditoría, pruebas analíticas y pruebas sustantivas, que determinarán el grado de confiabilidad.

1.3.7 Conclusión sobre el resultado de procedimientos de control aplicados

Conforme a los procedimientos realizados en la práctica, se comprueba que los controles establecidos por la administración no cumplen eficiente y eficazmente en su totalidad en los respectivos ciclos, los diferentes controles para identificar y evaluar los riesgos de error material de cada área auditada, porque los procedimientos a realizar son incompletos capaz de proporcionar un informe eficiente para la administración.

Para concluir, los procedimientos que la Cooperativa aplica dentro del manejo de ingresos se pudo observar que hay ineficiencia operativa en los controles identificados lo que conlleva a la mala administración de sus recursos financieros en lo que respecta el área de ingresos y así mismo la documentación de soporte en físico, al 31 de diciembre del 2015.

A través de los procedimientos efectuados para la evaluación del control interno de la Cooperativa, no se pudo comprobar que el mismo se está efectuando de manera eficaz en el área de cuentas por cobrar, nómina y cartera de créditos ya que no se tuvo a la vista la documentación de respaldo, y se detalla la conclusión por área en los siguientes cuadros:

CUADRO 8 CONCLUSIÓN DEL CICLO TRANSACCIONAL DE INGRESOS/ CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS

Ciclo operativo y transaccional (Ingresos)			Evaluación de los controles diseñados o implementados	Evaluación de la eficacia operativa de los controles
Control Identificado	Rubro vinculado	Aseveraciones	Resultados de las pruebas de diseño	Resultados de las pruebas de eficacia operativa
Cuadres electrónicos en gasolinera.	Cuentas por cobrar/ventas	V; E; X	No Efectivo	No Efectivo
Depósitos por ingresos en ventas (combustibles repuestos y lubricantes).	Ventas	V; R; X	Efectivo	Efectivo
Documentación de vales por combustible a asociados y no asociados.	Ventas	V; R; X	Efectivo	Efectivo
Documentación de ventas de productos agrícolas y pecuarios.	Ventas	V; R; X	No Efectivo	No Efectivo

Fuente: Elaboración propia V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia

CUADRO 9 CONCLUSIÓN DEL CICLO OPERATIVO DE EGRESOS/COMPRAS, INVENTARIOS, CUENTAS POR PAGAR Y GASTOS

Ciclo de egresos/compras, inventarios (costo de ventas), cuentas por pagar y gastos			Evaluación de los controles diseñados o implementados	Evaluación de la eficacia operativa de los controles
Control Identificado	Rubro vinculado	Aseveraciones	Resultados de las pruebas de diseño	Resultados de las pruebas de eficacia operativa
Control de pedidos	Compras/proveedores	V,I;X;E	Efectiva	Efectiva
Expedientes de compras	Compras	E;I;X	Efectiva	Efectiva
Auxiliar de cuentas por pagar	Cuentas por pagar	V;P;X	No efectiva	No efectiva
Lista de costos	Compras	I;E;V	Efectiva	Efectiva
Reporte de gastos	Gastos	V;P;E	Efectiva	Efectiva

Fuente: Elaboración propia

V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia

CUADRO 10 CONCLUSIÓN DEL CICLO DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y TESORERÍA

Ciclo de administración financiera y tesorería			Evaluación de los controles diseñados o implementados	Evaluación de la eficacia operativa de los controles
Control Identificado	Rubro vinculado	Aseveraciones	Resultados de las pruebas de diseño	Resultados de las pruebas de eficacia operativa
Auxiliar de libros contables	Disponibilidades	V; E; R	No efectiva	No efectiva
Conciliación bancarias	Bancos	V; E; R	Efectivo	No efectiva
Auxiliar de cuentas por cobrar	Cuentas por cobrar	V; E; R; I	No efectivo	No efectivo

Fuente: Elaboración propia V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia

37

CUADRO 11 CONCLUSIÓN DEL CICLO DE ADMINISTRACION DE REGULACIONES

Ciclo de administración de regulaciones			Evaluación de los controles diseñados o implementados	Evaluación de la eficacia operativa de los controles
Control Identificado	Rubro vinculado	Aseveraciones	Resultados de las pruebas de diseño	Resultados de las pruebas de eficacia operativa
Declaración de impuestos ISR	Impuestos/bancos	V;E;X	Efectivo	Efectivo
Hoja de cálculo del impuestos ISR	Impuestos	V;E	Efectivo	Efectivo
Declaraciones de IVA	Impuestos/bancos	V;E;X	No efectivo	No efectivo
Hoja de cálculo del impuesto de IVA	Impuestos	V;E	No efectivo	No efectivo

Fuente: Elaboración propia V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia

1.4 Resumen de enfoque y estrategia de auditoría aplicada

La auditoría, elaborada con un enfoque basado en riesgos, permite identificar y analizar los riesgos más relevantes para alcanzar los objetivos y determinar las actividades de control que realiza la Cooperativa, en la cual la estrategia aplicada es la obtención de documentos para verificar de existencia y veracidad de los mismos, y conocimiento del control interno dentro de la misma.

1.4.1 Matriz de enfoque de auditoría

Para llevar a cabo un trabajo eficiente, en la matriz de enfoque se determinan los procedimientos que deben realizarse, los cuales se establecen de acuerdo a las áreas importantes que se determinaron y donde se considera que podrían existir riesgos de error material. Se presentan de la manera siguiente:

CUADRO 12 MATRIZ DE ENFOQUE INGRESOS/VENTAS Y CUENTAS POR COBRAR DE LA COOPERATIVA

1/2

Área	Ingresos/ventas, cuentas por cobrar				
Objetivo de la Cooperativa	Alcanzar a través de las ventas, el financiamiento para el logro de su objetivo.				
Riesgos de la Cooperativa	a) Incumplir los procedimientos establecidos por la Cooperativa respecto ventas y manejo de efectivo. b) Inexactitud de saldos presentados en los estados financieros.				
Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de la gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Omisión de fondos, y procedimiento de control monetario.	Control del efectivo por medio de reportes diarios de ventas, y realización de conciliaciones bancarias.	Disponibilidades	Valuación, exactitud, revelación, integridad, ocurrencia, existencia.	Verificación de saldos y documentación de transacciones. Verificación de conciliaciones bancarias.	Ver prog. pág. 56

Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de la gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Límite de créditos autorizados, por no contar con política interna que respalde la cantidad máxima de las obligaciones otorgadas por la Cooperativa.	Análisis financiero para poder otorgar a través de evaluación créditos a clientes.	Cuentas por cobrar.	Valuación, exactitud, revelación, integridad, existencia.	Verificar el cumplimiento de controles establecidos y políticas con respecto al límite y plazo de créditos. Verificar que la cobranza a los clientes sea correcta. Verificación del saldo aplicando la materialidad para confirmar saldos de importancia relativa.	Ver prog. pág. 59
Adecuado proceso de facturación en ventas a asociados y no asociados.	Control de asociados vigentes y detalle de clientes particulares.	Ventas, caja y bancos e inventarios.	Valuación, integridad, existencia, revelación.	Verificar que se haya contabilizado ventas. Conciliar ventas con las declaraciones del impuesto presentadas, y con los registros de cuentas por cobrar. Verificar que no existan créditos ficticios.	Ver prog. pág. 73

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 13 MATRIZ DE ENFOQUE DE COMPRAS/INVENTARIOS, CUENTAS POR PAGAR Y GASTOS DE LA COOPERATIVA

1/2

Área	Compras, inventarios, cuentas por pagar, gastos.				
Objetivo de la Cooperativa	Controlar que la cantidad de compras no se exceda de las ventas. Control eficaz de los distintos inventarios. Mantener un índice de endeudamiento bajo.				
Riesgos de la Cooperativa	a) Exceso de compras innecesarias. b) Pérdida de mercadería c) Obsolescencia de mercadería				
Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Obsolescencia de mercadería, clasificación de los distintos tipos de inventarios.	Práctica mensual de conteo físico de inventario con el fin de detectar diferencias, y confronta contra las salidas y entradas de mercaderías descritas en los reportes diarios de ventas y facturas de compras.	Inventario	Valuación, exactitud, propiedad, integridad, existencia.	Verificar existencia de los rubros establecidos de los tipos de mercadería. Verificar la valuación correcta de los inventarios, según el método de valuación elegido por la Cooperativa. Verificar si existe mercadería obsoleta y dada de baja correctamente.	Ver prog. pág. 65

Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Pago no correspondiente (duplicidad de facturas) y aplicación incorrecta de los pagos a proveedores.	Revisión del programa de pago pendiente de cobro, para detectar cualquier inconsistencia en la facturación brindada por proveedores y registros de la Cooperativa.	Cuentas por pagar.	Revelación, exactitud, integridad, existencia.	Verificar existencia de facturas, recibo de mercadería y pagos realizados a los proveedores. Verificar la documentación de los pagos pendientes.	Ver prog. pág. 69

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 14 MATRIZ DE ENFOQUE DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA/TESORERÍA DE LA COOPERATIVA

Área	Bancos, caja e inversiones
Objetivo de la Cooperativa	Mantener una liquidez estable, administrando los ingresos y egresos de forma eficiente.
Riesgos de la Cooperativa	a) Excederse por gastos innecesarios. b) Inadecuado uso de los recursos.

Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Pago no autorizado correspondiente a gastos, transacciones sin documentación de soporte y gastos contrarios al giro del negocio.	Evaluación de documentos que detallen gastos realizados con previa autorización de gerente y miembros de la junta directiva.	Caja y bancos, ventas, compras, gastos.	Valuación, revelación, exactitud, integridad.	Verificar que los gastos realizados correspondan al objeto de la Cooperativa. Verificar documentos que respalden los gastos realizados.	Ver prog. pág. 75

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 15 MATRIZ DE ENFOQUE DE ADMINISTRACIÓN DE REGULACIONES DE LA COOPERATIVA

Área	Administración de regulaciones
Objetivo de la Cooperativa	Realizar de manera íntegra las obligaciones legales de Guatemala.
Riesgos de la Cooperativa	a) Incumplimiento de las leyes fiscales del país. b) Incumplimiento de leyes reguladoras de las Cooperativas. c) Cálculos erróneos de impuestos.

Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Las ventas exentas a asociados por la Cooperativa pueden llevar al incumplimiento de las obligaciones fiscales.	La Cooperativa es supervisada por los entes reguladores. La contadora asiste a capacitaciones brindadas por el ente fiscalizador del país.	Resultados	Exactitud, revelación, existencia, integridad.	Evaluar y verificar el cumplimiento de las leyes reguladoras de la Cooperativa y leyes fiscales del país.	Ver prog. pág.63
Saldo de crédito por impuestos con errores.	La contadora general realiza los cálculos según las leyes tributarias del país.	Resultados	Exactitud, revelación, existencia, integridad	Evaluar, analizar y verificar el cálculo de impuestos a los cuales está afectada la Cooperativa por las ventas no exentas.	Ver prog. pág. 63

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 16 MATRIZ DE ENFOQUE DE ADMINISTRACIÓN DE GASTOS DE OPERACIÓN DE LA COOPERATIVA

Área	Gastos de operación				
Objetivo de la Cooperativa	Operar de forma eficiente regido por la legislación vigente del país para presentar adecuadamente el coste del personal del periodo.				
Riesgos de la Cooperativa	a) Contratación de personal sin procesos previos de investigación. b) Error en el saldo de la cuenta de estimación y provisiones.				
Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Pagos no autorizados.	Evaluación de los gastos a realizar. Elaboración de presupuesto.	Gastos operacionales.	Valuación, exactitud, existencia, corte, realización.	Verificar que los gastos realizados correspondan al objeto de la Cooperativa. Comprobación pago de saldos en planillas.	Ver prog. pág. 80
No tener actualizado el cálculo de las estimaciones y provisiones.	Evaluar y verificar que las provisiones laborales se hayan calculado de forma correcta.	Estimaciones y provisiones.	Valuación, exactitud, existencia, corte, realización.	Verificar que la indemnización de los empleados sea correcta, y exista soporte de pago. Verificar las políticas de pago de prestaciones en el Código de Trabajo.	Ver prog. pág. 80

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 17 MATRIZ DE ENFOQUE DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE ACTIVO DE LA COOPERATIVA

Área	Propiedad, planta y equipo				
Objetivo de la Cooperativa	Custodia y seguridad de los activos pertenecientes a la Cooperativa				
Riesgos de la Cooperativa	a) Pérdida de activos b) Manejo inadecuado de los activos				
Riesgo de auditoría/ clave	Respuesta de gerencia/ controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	Ref.
Cálculo incorrecto en importes depreciables en las nuevas adquisiciones de activos.	Control de documentos que soporten los gastos realizados por adquisiciones de activos pertenecientes al área de gasolinera.	Propiedad planta y equipo.	Revelación, Propiedad, exactitud, integridad.	Verificar existencia de documentación que respalden las adquisiciones realizadas. Verificar que los documentos respalden las operaciones realizadas esté debidamente autorizados. Verificar existencia de Activos.	Ver prog. pág. 67

Fuente: Elaboración propia

1.4.2 Procedimientos analíticos de planificación

Con base en el conocimiento acumulado de la Cooperativa, se procedió a efectuar el análisis de variaciones en el período auditado respecto al ejercicio terminado por el año 2015; se obtuvieron los siguientes resultados:

CUADRO 18 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DEL BALANCE GENERAL DE LOS PERÍODOS 2015/2014

Cuentas	Saldos al 31/12/2015	%	Saldos al 31/12/2014	%	Variación Q	Ref.
Activo						
Disponibilidades	2,048,786	28%	1,272,621	21%	776,165	i)
Inversiones	500	0%	500	0%	0	
Cuentas por cobrar	389,443	5%	969,884	16%	-580,441	ii)
Cartera de créditos	591,150	8%	663,223	11%	-72,073	iii)
Deudores varios	81,647	1%	-10,968	0%	92,616	iv)
Inventarios	1,423,773	20%	1,133,916	18%	289,857	
Gastos anticipados	287,953	4%	217,171	4%	70,783	
<u>Propiedad planta y equipo</u>						
Bienes inmuebles	2,008,082	28%	1,498,047	24%	510,035	v)
Bienes muebles	433,297	6%	438,435	7%	-5,138	vi)
Total del activo	7,264,631	100%	6,182,828	100%	1,081,804	
Pasivos						
Cuentas por pagar	220,618	3%	20,201	0%	200,417	vii)
Estimaciones y provisiones	331,051	5%	475,081	8%	-144,030	viii)
Total pasivo	551,669	8%	495,281	8%	56,388	
Patrimonio, reservas, donaciones y resultado						
<u>Patrimonio cooperativo</u>						
Aportaciones de asociados	133,702	2%	117,002	2%	16,700	
<u>Reservas</u>		0%		0%		
Reservas institucionales	5,772,569	79%	5,508,024	89%	264,545	ix)
<u>Donaciones</u>				0%		
No asociados	62,520	1%	62,520	1%	0	
Total del patrimonio	5,968,791	82%	5,687,546	92%	281,245	
Resultados	744,172	10%				
Total pasivo y patrimonio	Q 7,264,632	100%	Q 6,182,828	100%	Q 1,081,805	

Fuente: Elaboración propia, según estados financieros proporcionados por la administración

CUADRO 19 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DEL ESTADO DE RESULTADOS DE LOS PERÍODOS 2015/2014

Cuentas		Saldos al 31/12/2015	%	Saldos al 31/12/2014	%	Variación Q	Ref.
(+)	<u>Ingresos por ventas</u>						
	Asociados y otras ventas exentas, no asociados	23,973,082	100%	23,261,251	100%	711,831	i)
(-)	Costo de inventarios	-					
	Costo de ventas	20,134,177	-84%	-19,920,916	-86%	-213,260	ii)
	Utilidad bruta en ventas	3,838,906	16%	3,340,335	14%	498,571	
(-)	<u>Gastos de operación</u>					0	
	Gastos de venta	1,829,020	8%	1,613,523	7%	215,497	iii)
	Gastos de administración	1,036,491	4%	835,020	4%	201,470	iv)
	Total gastos de operación	2,865,510	12%	2,448,543	11%		
	Utilidad en operación	973,395	4%	891,791	4%	81,604	
(+)	<u>Otros ingresos</u>						
	Ingresos financieros	142,418	1%	55,405	0%	87,013	v)
	Ingresos por servicios	303,761	1%	395,165	2%	-91,404	vi)
	Total otros ingresos	446,179	2%	450,570	2%		
(-)	<u>Gastos financieros</u>						
	Comisiones	31,614	0%	16,238	0%	15,376	
	Impuestos arbitrios y contribuciones	7,116	0%	51,244	0%	-44,127	vii)
	Gastos no deducibles	19,205	0%	44,489	0%	-25,284	viii)
	Total gastos financieros	57,936	0%	111,971	0%		
	Excedente antes de impuesto	1,361,638	6%	1,230,391	5%	131,247	
	Impuesto sobre la renta	298,458	1%	269,877	1%	28,581	
	Excedente neto antes de reservas	1,063,180	4%	960,514	4%	102,667	
	Aplicación de reservas	318,954	1%	288,154	1%	30,800	
	Excedente neto	Q 744,226	3%	Q 672,360	3%	Q 71,867	

Fuente: Elaboración propia, según estados financieros proporcionados por la administración

a) Explicación de variaciones en el balance general

- i. El incremento que se observa en disponibilidades es debido a las ventas por adquisición de gasolina y agropecuarias en el año han aumentado en Q 776,165 y los costos han disminuido.
- ii. La disminución de cuentas por cobrar se debe a la recuperación de cuentas o créditos antiguos provenientes de la cartera de créditos con un saldo en el año no auditado de Q 969,884 y en el año auditado Q 389,443 reflejando una variación de Q 580,441.
- iii. La cartera de créditos está integrada por préstamos en efectivo los cuales se dejaron de otorgar hace cinco años aproximadamente por lo cual disminuyó en el año auditado en Q 72,073.
- iv. La variación de deudores varios es una cuenta que está integrada por otros deudores y otras cuentas por cobrar y fue ajustado en el año auditado presentando un saldo en el balance general de Q 81,647 y en año no auditado Q -10,968 por cheques que habían sido rechazados en el pago de proveedores afectando las respectivas cuentas.
- v. El aumento de bienes inmuebles se debe al proyecto de remodelación en el área de la gasolinera en los meses de septiembre, octubre, noviembre y diciembre respectivamente con un saldo en el año auditado Q 2,008,082 y en el año no auditado Q 1,498,047 presentando la variación Q 510,035.
- vi. La disminución se debe a la depreciación correspondiente al periodo por bienes muebles. No ha habido movimiento de compra en el periodo.
- vii. El incremento de cuentas por pagar Q 200,417 se debe a cheques que se anularon en su momento porque no fueron cobrados (cheques en circulación).
- viii. La disminución de estimaciones y provisiones Q 144,030 se debe al pago de indemnización de tres empleados antiguos de la Cooperativa, y el efecto del incremento en las estimaciones por concepto de prestaciones laborales año auditado Q 331,051 y no auditado Q 475,081.
- ix. El incremento de reservas institucionales Q 264,545 se debe al artículo 73, de los Estatutos de la Cooperativa, el 25% de la ganancia es para reservas.

b) Explicación de variaciones en el estado de resultados

- i. El aumento de Q 711,831 en la cuenta asociados y otras ventas exentas, no asociados, se debe a la integración de nuevos asociados en el mes de septiembre con una aportación inicial de Q1000.00 haciendo un total de 21 asociados nuevos en la Cooperativa.
- ii. El incremento de Q 213,260 en el costo de ventas se debe también al aumento de las ventas en una mayor proporción, a pesar de ello el margen bruto es mayor al año anterior.
- iii. El incremento de Q 215,497 en los gastos de venta se debe a la contratación de nuevos empleados, principalmente en área de la gasolinera.
- iv. El incremento en los gastos de administración por Q 201,470 se debe a un aumento en la subcuenta canasta navideña ya que se cargó el costo de las canastas navideñas para los asociados de la Cooperativa. Gastos para la utilización de labores en la Cooperativa.
- v. El incremento en los ingresos financieros por Q 87,013 se debe a los intereses de las cuentas a plazos fijos que se han otorgado.
- vi. La disminución en los ingresos por servicios de Q 91,404 se debe a los arrendamientos por terrenos, ya que estos servicios se han dejado de prestar por acuerdos en el Consejo de Administración de la Cooperativa.
- vii. La disminución de impuestos arbitrios y contribuciones de Q 44,127 se debe a que en el año anterior se pagaron ajustes por mal cálculo de impuestos, por presentación tardía de declaraciones, entre otros requeridos por la Administración Tributaria (SAT).
- viii. La disminución de gastos no deducibles de Q 25,284 se debe a la política de emitir facturas especiales ya que, los gastos que eran no deducibles pasaran a ser deducibles.

1.4.3 Principales áreas de riesgo según evaluación inicial

Se ha determinado los principales riesgos que pueden tener efecto sobre los estados financieros, en el proceso de ciclos transaccionales evaluados, los cuales se describen en el siguiente cuadro:

CUADRO 20 PRINCIPALES AREAS DE RIESGO DE LA COOPERATIVA

1/4

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Riesgo de control			Riesgo de detección			Conclusión
			A	M	B	A	M	B	A	M	B	
Ingresos	Ventas	Por aumento de ventas en el área de gasolinera y agropecuario.			x			x			x	Riesgo bajo debido que la variación reflejada en los estados financieros se vincula con la actividad de operación, el efectivo recibido por ventas reflejado en el flujo de efectivo, e información proporcionada por la contadora.
	Cuentas por cobrar	Recuperación de saldos antiguos derivados de créditos por mercaderías a asociados y no asociados.			x			x		x		Riesgo bajo debido que la variación reflejada en el balance general es vinculada con la información del flujo de efectivo (ingresos recibidos por mercadería al crédito) e información recopilada por la contadora.
Egresos	Compras	Incremento enlazado con las cuentas por pagar, por crédito de mercadería a los respectivos proveedores.			x			x			x	Riesgo bajo debido que las cuentas por pagar presentan un saldo razonable en el balance general y las actividades del flujo de efectivo.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Riesgo de control			Riesgo de detección			Conclusión
			A	M	B	A	M	B	A	M	B	
	Inventarios	Aumento por compra en el área de gasolinera.			x			x			x	Riesgo bajo, las actividades de operación por compra de mercadería está reflejado en el flujo de efectivo como pago a los proveedores, el saldo del balance general es vinculado con lo anterior.
	Cuentas pagar por	Incremento por cheques que fueron anulados en su momento porque no fueron cobrados (cheques en circulación).			x			x		x		Riesgo bajo debido que la cantidad reflejada en el balance general, vinculada con el flujo de efectivo en los pagos a proveedores.
	Gastos de operación	Incremento por gastos para cumplir con los objetivos de las actividades que realiza la Cooperativa.			x			x			x	Riesgo medio debido que la variación reflejada en el balance general en el periodo auditado no es suficiente, información proporcionada por la contadora.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Riesgo de control			Riesgo de detección			Conclusión
			A	M	B	A	M	B	A	M	B	
Administración financiera y tesorería	Disponibilidades	Aumento por ingresos de ventas o intereses financieros de la Cooperativa.			X			x			x	Ciclo considera de bajo riesgo debido a la realización de las operaciones concernientes al manejo del efectivo reflejado en el balance general, se reflejan todos los ingresos en el flujo de efectivo de las actividades de operación de la Cooperativa.
Administración de regulaciones	Excedente neto	Aumento por cantidad monetaria a favor de la Cooperativa.			X			x			x	Ciclo considerado de riesgo bajo, el pago de impuesto ISR, lo muestra el flujo de efectivo, y el estado de resultados muestra un saldo monetario a favor de la Cooperativa en su excedente neto.
Administración de recursos humanos	Egresos/planilla	Incremento de gastos por contratación de personal en área de gasolinera, y gastos para la utilización de labores en la Cooperativa, así como también la canasta navideña para los empleados como subcuenta reflejada en el estado de resultados.			X			x			x	Riesgo bajo debido que las cuentas por pagar presentan un saldo razonable en el balance general y las actividades del flujo de efectivo.

Ciclo	Área contable de los estados financieros	Motivos	Riesgo inherente			Riesgo de control			Riesgo de detección			Conclusión
			A	M	B	A	M	B	A	M	B	
Información financiera	Libros contabilidad de	Obtiene información contable y de las operaciones de los otros ciclos mencionados en este cuadro; para analizarla, resumirla, conciliarla, ajustarla si es necesario y por último clasifica la información			X			x		x		El ciclo de información financiera, para el presente estudio, se basa principalmente en el análisis de los controles internos establecidos por la administración

Fuente: Elaboración propia

1.4.4 Determinación de materialidad e importancia relativa

Según cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se adquiere el saldo de los estados financieros correspondiente a los activos totales, considerando que dicho rubro representa un monto estable, adecuado y razonable para la ejecución de la misma. Estableciendo un porcentaje con relación al Benchmark para la determinación del cálculo de la importancia relativa; mismo que se utiliza como porcentaje base para establecer los errores conocidos y probables no corregidos; para finalmente realizar una diferencia entre el monto de importancia relativa y el producto de los errores no corregidos obteniendo el monto de la materialidad a evaluar dentro de la auditoría de los estados financieros. Con el propósito de determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, identificar y evaluar los riesgos de errores materiales.

CUADRO 21 DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD

Determinación de la materialidad	
Importancia relativa	Activos Totales.....Q. 7,264,631 Porcentaje base importancia relativa..... 0.7% IR. Calculada<u><u>Q. 50,852</u></u>
Errores conocidos y probables no corregidos	Importancia relativa IR.....Q. 50,852 Porcentaje base..... 0.7% Errores no corregidos.....<u><u>Q. 356</u></u>
Materialidad	Importancia relativa (IR).....Q. 50,852 Errores no corregidos..... <u>Q.(356)</u> Materialidad.....<u><u>Q. 50,496</u></u>

Fuente: Elaboración propia, datos tomados del balance general de la Cooperativa

1.4.5 Plan detallado de la auditoría a nivel de aseveraciones

De la siguiente manera se presenta el plan detallado aplicado al trabajo de auditoría de estados financieros, el cual describe los pasos y objetivos para llegar a la conclusión establecida. Los diferentes programas específicos por rubros y cuentas se describen en los cuadros de las siguientes páginas:

CUADRO 22 PLAN DETALLADO DE DISPONIBILIDADES

1/3

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Disponibilidades					
El efectivo disponible dentro de la Cooperativa está integrado por la caja general, fondo de caja chica, depósitos en moneda nacional y depósitos a plazo fijo.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que los saldos existentes representen el dinero que se encontraba en la Cooperativa, ya sea en tránsito o depósitos en una cuenta bancaria y que tengan la documentación que los respalde.	X	X				X
Comprobar que las operaciones que se realizan en caja y bancos estén debidamente registradas de acuerdo a los principios contables que se rige la Cooperativa.	X			X		X
Verificar que los ingresos y egresos en efectivo se encuentren respaldados por los documentos de base.	X	X		X	X	X

Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Determinar que los fondos y retiros de caja sean correctos y no de manera errónea.	X	X			X	
Comprobar y evaluar la documentación correspondiente al rubro de disponibilidades que se encuentre debidamente registrado en cuanto a su uso y destino.	X	X			X	
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar		Ref.	Hecho por	Fecha	
1	En base a la evaluación del alcance y objetivos se pretende obtener conocimiento de la estructura de control interno para determinar qué tipo de cuentas serán cubiertas en cada visita y de qué manera se cubrirán los puntos de este programa.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
2	Enriquecer el conocimiento sobre los procedimientos de la Cooperativa en el desarrollo del control de efectivo, la realización de conciliaciones bancarias y los egresos.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
3	Revisar donde se originó variación de las cuentas de disponibilidades, con relación al periodo auditado y al periodo anterior.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
4	Verificar las conciliaciones bancarias si se realizan mensuales en las diferentes cuentas de la Cooperativa.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	

C	Enfoque Combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente al rubro de disponibilidades.	A	DPCP/ ACCS	01/03/2017
2	Revisar la documentación correcta de los diferentes rubros bancarios a nombre de la Cooperativa, de manera minuciosa.	A.1.1	DPCP/ ACCS	02/03/2017
3	Verificar que los saldos reflejados en libros coincidan con los saldos en bancos al 31 de diciembre de 2,015.	A.2	NDAT	08/03/2017
4	Revisión de las conciliaciones bancarias elaboradas por la Cooperativa.	A.2.1	NDAT	08/03/2017
D	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Expresa realmente el monto registrado en bancos, con el saldo de las conciliaciones bancarias que fueron elaboradas por la administración de la Cooperativa?	X		NDAT/ ACCS
2	¿Se está realizando las operaciones de manera adecuada con respecto al manejo de efectivo?		X	NDAT/ ACCS
3	¿Se encuentran debidamente respaldados por documentación autorizada, los ingresos y egresos de la Cooperativa?	X		NDAT/ ACCS
4	¿Cuenta con la liquidez suficiente para cubrir una transacción inmediata?	X		NDAT/ ACCS

Fuente: Elaboración propia.

Nombre de la entidad	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Cuentas por cobrar					
Las cuentas por cobrar representan los derechos exigibles que dan origen a la adquisición de productos y servicios al crédito.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Determinar que las deudas de los asociados estén debidamente registradas y se encuentren respaldados adecuadamente con sus documentos de soporte.	X	X				X
Determinar si hay cumplimiento en los controles establecidos para cuentas por cobrar de la Cooperativa.	X					X
Analizar la antigüedad de los saldos de las cuentas por cobrar en la Cooperativa.	X		X		X	X
Determinar si los cobros son de manera efectiva y recuperable.	X	X				X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						

No.	Visita preliminar	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Constatar si hay controles establecidos en relación a la autorización, los plazos y tasas de interés.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
2	Verificar las variaciones que existen con relación al año anterior.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
3	Verificar si cuentan con un libro auxiliar donde lleven un registro de las cuentas por cobrar.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
4	Revisar si llevan un control adecuado mediante controles que tengan como base la documentación pertinente.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
No.	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente al rubro de cuentas por cobrar.	CA	NDAT	01/03/2017
2	Verificar si existen estrategias de cobro para recuperar saldos antiguos.			
3	Verificar el cálculo de los intereses de las cuentas por cobrar.			
4	Revisar si existe atención en el plazo de vencimiento y los cobros.			
5	Revisar si están utilizando documentos en el movimiento de ventas al crédito.			
6	Revisar los saldos de las cuentas por cobrar debido a morosidad.			
7	Seleccionar una muestra de facturas.			
8	Verificar que refleje los saldos de manera correcta en el balance general.			

B	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Reflejarán su valor real las cuentas por cobrar?			
2	¿Serán razonablemente recuperables las cuentas por cobrar?			
3	¿Se darán de baja las cuentas por cobrar al momento de su posible cancelación?			
4	¿Son auténticas las cuentas por cobrar?			

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 24 PLAN DETALLADO DE CRÉDITOS Y DEUDORES VARIOS DE LA COOPERATIVA

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Cartera de créditos y deudores varios					
Cartera de créditos y deudores varios, cuentas que maneja la Cooperativa con relación emisión de créditos por medio de la venta de productos y servicios.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que las cuentas representen un saldo correcto.	X	X				X
Verificar que se estén cumpliendo con los controles en el otorgamiento de créditos.		X			X	X
Comprobar si son recuperables los saldos de la cartera de créditos.	X				X	X
Constatar si los deudores son asociados activos a la Cooperativa.	X				X	X

Verificar si los abonos sobre los créditos están registrados de manera correcta.	X	X			X	X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar	Ref.	Hecho por	Fecha		
1	Examinar que se usen procedimientos adecuados para el cálculo de los saldos.	CCI	AMLC/RMSC	20/02/2017		
2	Verificar si existen variaciones de saldos del período actual en relación al año anterior.	CCI	AMLC/RMSC	20/02/2017		
3	Revisar que los ajustes coincidan con los registros.	CCI	AMLC/RMSC	20/02/2017		
B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha		
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente a deudores.	CA	NDAT	01/03/2017		
2	Revisar si hay documentación de base en el otorgamiento de créditos.					
3	Verificar si trabajan de manera correcta el cálculo de los saldos.					
4	Verificar si hay ajustes al momento de la realización de los pagos.					
5	Revisar muestra de los registros sobre los deudores varios.					
6	Revisión de los pagos realizados a la cuenta cartera de créditos.					
7	Verificar por medio de muestras si cumplen con la documentación necesaria para poder otorgar un crédito.					
8	Efectuar pruebas sobre los saldos existentes.					

Fuente: Elaboración propia

1/2

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Gastos anticipados					
En la cuenta gastos anticipados la Cooperativa registra los impuestos diferidos que se generan en cada período.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar si se cuentan con documentación que respalden el pago de gastos anticipados.	X		X	X		X
Verificar si hay transacciones no acorde a su naturaleza.	X			X		X
Evaluar que los gastos anticipados estén registrados al costo efectivamente pagados y que hayan sido autorizados.	X	X				X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						

No.	Visita preliminar	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Verificar si hay documentación de respaldo.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
2	Verificar si hay cuentas que integran este rubro.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
3	Indagar si hay controles que vayan acordes a los procedimientos y registro de los gastos anticipados.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente a gastos anticipados.	CA	EAYL	01/03/2017
2	Verificar los registros contables de los gastos anticipados y los cargos diferidos.	G1	EAYL	16/03/2017
3	Mostrar documentación que sea soporte para los gastos en el ejercicio.	G1	EAYL	16/03/2017
4	Revisar las operaciones que se realizan en los registros de gastos anticipados.	G1	EAYL	16/03/2017
5	Verificar la correcta clasificación de las cuentas de gasto por su naturaleza.	G1	EAYL	16/03/2017
6	Solicitar documentación que sirva de soporte para los gastos anticipados.	G1	EAYL	16/03/2017
7	Verificar asientos contables, que respalden los procedimientos correctos de gastos.	G1	EAYL	16/03/2017
C	Conclusiones	Sí	No	Firma
1	¿Se lleva una correcta clasificación de las cuentas de gasto por su naturaleza?		X	EAYL
2	¿Existirá documentación que respalde la cuenta gastos anticipados?	X		EAYL
3	¿Es real el incremento de gastos sin documentación previa a su pago?		X	EAYL

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 26 PLAN DETALLADO DE INVENTARIO DE LA COOPERATIVA**1/2**

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Inventarios					
Artículos que la Cooperativa posee para la venta al crédito y al contado.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar la existencia física de los inventarios.			X	X		X
Comprobar la correcta valuación de los inventarios.	X	X		X		X
Verificar si la existencia de los inventarios es propiedad de la entidad.			X	X		X
Verificar la obsolescencia de mercaderías.	X	X		X		X
Verificar la clasificación de los tipos de inventarios.			X	X		X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar		Ref.	Hecho por	Fecha	
1	Indagar sobre los procedimientos del control de inventarios.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
2	Indagar sobre las variaciones significativas en datos de inventarios respecto al año anterior.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
3	Verificar la valuación de los inventarios, según el método que adopto la Cooperativa.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	

B	Enfoque combinado	Ref	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente a inventarios.	CA	EAYL	01/03/2017
2	Verificar si se cumplen los controles específicos para evitar la obsolescencia de inventarios.	F2	EAYL	23/03/2017
3	Verificar si el conteo de inventarios es realizado por una persona diferente al encargado.	F3	EAYL	23/03/2017
4	Verificar que se realicen conteos físicos de inventarios existentes.	F3	EAYL	23/03/2017
5	Verificar los rubros establecidos por los tipos de mercaderías.	F1	EAYL	23/03/2017
6	Verificar si hay diferencias de saldos encontrados en los inventarios físicos.	F3	EAYL	23/03/2017
7	Verificar si se realizan los registros correspondientes a los faltantes y sobrantes en ventas.	F1	EAYL	23/03/2017
C	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Es verídica y correcta la existencia de inventarios de la Cooperativa?	X		EAYL
2	¿Son propiedad de la Cooperativa los inventarios?	X		EAYL
3	¿La valuación de inventarios se realiza de forma adecuada y correcta?	X		EAYL
4	¿La obsolescencia de inventario se registra de forma apropiada?		X	EAYL

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 27 PLAN DETALLADO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**1/2**

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Propiedad, planta y equipo					
Son los activos tangibles que son de uso para beneficio de la Cooperativa.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar motivos de variación en el rubro de propiedad, planta y equipo	X		X	X		X
Verificar documentación de soporte en el incremento de bienes inmuebles.	X			X		X
Verificar la correcta depreciación de los activos.	X	X		X		X
Comprobar que los activos totalmente depreciados sean dados de baja.	X	X		X		
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar			Ref	Hecho por	Fecha
1	Verificar documentación de soporte que resguarde la existencia de los activos fijos pertenecientes a la Cooperativa.			CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
2	Obtener información confiable que determine que se están cumpliendo con los controles de la Cooperativa en relación a la propiedad, planta y equipo.			CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17

3	Obtener explicación convincente de las variaciones que se tuvieron con respecto al año anterior.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
B	Enfoque combinado	Ref	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente a propiedad, planta y equipo.	CA	NDAT	1/03/17
2	Obtener resumen de las adiciones realizadas del año a auditar.	H-1	NDAT	29/03/17
3	Verificar que se tenga la documentación que garantice la compra de activos a nombre de la Cooperativa.	H-1.1	NDAT	29/03/17
4	Verificar que las depreciaciones de los activos fijos se hayan registrado correctamente.	H-2	NDAT	30/03/17
5	Realizar cálculo de prueba global de depreciaciones y verificar activos totalmente depreciados	H-3	NDAT	30/03/17
C	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Existen documentos que respalden gastos realizados por compra o remodelación de activos?	X		NDAT
2	¿Los activos fijos se registran al costo de adquisición?	X		NDAT
3	¿Se registraron adecuadamente las adiciones y bajas de los bienes?	X		NDAT
4	¿Se realizó de manera razonable y consistente las depreciaciones conforme a los porcentajes legales establecido en la Ley de Actualización Tributaria?	X		NDAT

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 28 PLAN DETALLADO DE PASIVOS/CUENTAS POR PAGAR**1/2**

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Cuentas por pagar					
Son todas aquellas obligaciones contraídas por la Cooperativa.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar el pago de cheques.	X	X				X
Verificar si hubo anulación de documentación base sobre las obligaciones.		X				X
Verificar los pagos a los Proveedores.	X	X		X		X
Verificar si existe la documentación que respalde las obligaciones que reflejan los estados financieros.	X	X			X	X
Verificar si existe un presupuesto para la ejecución de los gastos.	X					X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar		Ref.	Hecho por	Fecha	
1	Revisar si hay inexistencia de documentación en el pago a los proveedores.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
2	Verificar si efectúan revisión periódica de las cuentas por pagar.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
3	Determinar si hay alguna inconsistencia al momento de facturar los pagos a los proveedores.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	

B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de los saldos iniciales referente a cuentas por pagar.	CA	EAYL	01/03/2017
2	Revisar si hay documentación que soporten las compras realizadas a los proveedores.	AA1	EAYL	29/03/2017
3	Verificar que los proveedores correspondan a la naturaleza de la Cooperativa.	AA1/ AA2	EAYL	29/03/2017
4	Verificación de la existencia de facturas o documentación de acuerdo a los pagos que se efectuaron.	AA1	EAYL	29/03/2017
5	Verificar si los proveedores están clasificados y debidamente registrados en el balance general.	AA	EAYL	28/03/2017
C	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Se han cumplido con los procedimientos en la realización de las cuentas por pagar?		X	EAYL
2	¿Son autorizados los gastos por el Consejo de Administración?	X		EAYL
3	¿Se ha llevado un registro de pagos sobresalientes a los proveedores mayoritarios?	X		EAYL
4	¿Existe adecuada documentación que respalde los gastos efectuados durante el período?		X	EAYL

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 29 PLAN DETALLADO DE PATRIMONIO**1/2**

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Patrimonio					
El patrimonio se encuentra integrado por los bienes y derechos, cargas y obligaciones de la Cooperativa.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que la presentación del patrimonio en el balance general sea adecuada.				X		
Verificar que las diferentes cuentas que integran el patrimonio se encuentren debidamente clasificadas y aplicadas según las políticas de contabilidad adoptadas por la Cooperativa.		X		X		
Corroborar que el cálculo de las reservas se encuentre de acuerdo a los estatutos de la Cooperativa.		X			X	
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar		Ref.	Hecho por	Fecha	
1	Analizar la normativa respecto al patrimonio y reservas en los estatutos de la Cooperativa y ley de Cooperativas.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
2	Revisar libro de actas para comprobar el ingreso y monto de los nuevos socios.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	

B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Revisión de la partida de apertura de saldos iniciales referente al rubro de patrimonio reserva.	CA	NDAT	01/03/2017
2	Verificar que el patrimonio reflejado en el balance general se encuentre integrado de manera adecuada y de conforme a los estatutos.	CC	NDAT	05/04/2017
3	Verificar fecha y monto de aportación de los nuevos asociados.	CC	NDAT	05/04/2017
4	Verificar cálculo matemático de las reservas constituidas.	CC-2.1	NDAT	05/04/2017
C	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Es debida la presentación y revelación del rubro de patrimonio dentro del balance general?	X		NDAT
2	¿El patrimonio de la Cooperativa se encuentra integrado de acuerdo a los estatutos?	X		NDAT
3	¿Se realiza el cálculo de las reservas según porcentaje establecidos por los estatutos?	X		NDAT

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 30 PLAN DETALLADO DE INGRESOS DE LA COOPERATIVA**1/2**

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Ingresos					
Son los ingresos obtenidos por la Cooperativa que están compuestos por diferentes áreas: ingresos por ventas, ingresos financieros e ingresos por servicios.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar en que área se dio el incremento de ventas.	X	X		X		X
Verificar si se hacen registros de ventas, al momento de ingreso del efectivo.	X	X			X	X
Verificar si cumplen los controles de la clasificación de los ingresos.	X				X	X
Verificar si los ingresos reflejan un saldo real en los estados financieros.	X	X			X	X
Verificar que los ingresos estén debidamente operados por los documentos que correspondan.	X	X			X	X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar		Ref.	Hecho por	Fecha	
1	Revisar que se cumplan con las políticas en el manejo de los ingresos y su clasificación.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
2	Verificar el origen de los ingresos, por su clasificación.		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	
3	Verificar si está documentado el origen los ingresos		CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017	

B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Verificar que no existan créditos ficticios.	E/RI	RMSC	23/03/2017
2	Verificar si existe un control adecuado sobre las ventas exentas y las ventas grabadas.	E/RI-1.1	AMLC	23/03/2017
3	Verificar si hay cumplimiento en la realización de los registros por las ventas.	E/RI-1.1	AMLC	23/03/2017
4	Verificar la distribución de los ingresos obtenidos.	E/RI	RMSC	23/03/2017
C	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Se están registrando con saldo real los ingresos del período?	X		AMLC/ RMSC
2	¿Están operando correctamente de acuerdo a los controles de la entidad la exhibición de marca?	X		AMLC/ RMSC
3	¿Se cumplen los procedimientos en cuanto al manejo de ingresos?	X		AMLC/ RMSC
4	¿Hay documentación de base que respalde y que correspondan a los ingresos por las ventas?	X		AMLC/ RMSC

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 31 PLAN DETALLADO DE COSTOS DE VENTA DE LA COOPERATIVA

1/3

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Costos de venta					
Cuenta que va integrada por las compras anuales realizadas por la Cooperativa.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar si cuentan con un presupuesto en la realización de las compras.	X	X			X	X
Revisar si el costo de ventas está integrado a la cuenta que corresponde.	X	X			X	X
Verificar las requisiciones de las compras autorizadas por el Consejo de Administración	X	X				X
Verificar el reporte general de las ventas respecto a los meses anteriores.	X	X		X		X
Verificar si los documentos de soporte en las ventas cumplen con los controles establecidos por la Cooperativa.	X	X		X		X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						

No.	Visita preliminar	Ref	Hecho por	Fecha
1	Verificar que método de pago se efectúan al momento de realizar las compras.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
2	Comprobar existencia de registro de compras de la Cooperativa en libros auxiliares.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
3	Verificar si el reporte general de compras cumple con los requisitos mínimos para su ejecución.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
4	Revisar los procedimientos que realiza la Cooperativa respecto a la compra de mercaderías.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017
B	Enfoque combinado	Ref	Hecho por	Fecha
1	Comprobar que no se sobrevalore el precio de las compras durante su adquisición.	ERI- 2.2	ACCS	12/04/2017
2	Verificar la correcta clasificación de la cuenta de costo de ventas por su naturaleza.	ERI- 2.1	ACCS	12/04/2017
3	Verificar que la emisión de facturas o documentos cumplan con los requisitos legales.	ERI- 2.2	ACCS	12/04/2017
4	Revisar si las compras corresponden al período actual de la Cooperativa.	ERI- 2.2	ACCS	12/04/2017
5	Verificar si se realizan compras distintas a la naturaleza de la Cooperativa.	ERI-2	ACCS	12/04/2017
7	Obtener una muestra de las facturas que corresponden a las compras del período.	ERI- 2.2	ACCS	12/04/2017
8	Obtener una muestra de las facturas que corresponden a las compras del período.	ERI- 2.2	ACCS	12/04/2017

C	Conclusiones	Sí	No	Firma
1	¿Cumplen con los controles establecidos por la Cooperativa en la ejecución en gastos referentes a compras?	X		ACCS
2	¿Cuentan con un presupuesto autorizado por el consejo, para evitar el exceso de compras?		X	ACCS
3	¿Se realizan estudios de mercadeo sobre los costos correspondientes a las compras?		X	ACCS

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 32 PLAN DETALLADO DE EGRESOS/NOMINA DE LA COOPERATIVA

1/3

Nombre de la Cooperativa	Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. (COAMSO, R.L.)					
Descripción	Plan detallado a nivel aseveraciones					
Auditoría de estados financieros	Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015					
Programa específico	Egresos/nómina					
Cuenta en la que recae el gasto efectuado correspondiente al pago de salarios de los trabajadores de la Cooperativa.						
Objetivos de la auditoría	Aseveraciones					
	V	E	P	R	I	X
Verificar la veracidad de la planilla de sueldos.	X	X			X	X
Revisar si están al día en el pago de salarios.	X				X	X
Verificar que los empleados estén afiliados al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-	X					X

Verificar si se les otorga a los empleados las prestaciones que la ley guatemalteca establece.	X					X
Corroborar documentación que soporten los pagos realizados a los empleados.		X			X	X
V= Valuación, E= Exactitud, P= Propiedad, R= Revelación, I= Integración, X= Existencia						
No.	Visita preliminar	Ref	Hecho por	Fecha		
1	Verificar que método de pago emplean al momento de la cancelación de sueldos.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017		
2	Comprobar existencia de registro de nóminas de la Cooperativa.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017		
3	Verificar que el listado de afiliación en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS- este actualizado y cumpla con los requisitos de ley.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017		
4	Revisión de los procedimientos efectuados en el cálculo de prestaciones laborales de ley.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/2017		
B	Enfoque combinado	Ref	Hecho por	Fecha		
1	Comprobar que el sueldo establecido por la Cooperativa tenga como base lo establecido en la ley.					
2	Verificar que los sueldos se cancelen en las fechas estipuladas.					
3	Revisar que se cuenten con documentación que respalde el pago de nómina.					

4	Revisar si se tiene estipulado un periodo para efectuar los pagos.			
5	Verificar si se cuenta con un tiempo establecido para realizar el pago de liquidación a los empleados.			
6	Obtener una muestra del listado de empleados y confirmar su veracidad.			
7	Verificar que los empleados gocen de los derechos establecidos en el Código de Trabajo.			
C	Conclusiones	Sí	No	Firma
1	¿Cumplen con la cancelación de las prestaciones establecidas en el Código de Trabajo?			
2	¿Cuentan con una cuenta específica para efectuar el pago de salarios?			
3	¿Están todos los empleados inscritos en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-?			
4	¿Se efectúan los pagos de salarios en el período establecido?			

Fuente: Elaboración propia

No.	Visita preliminar	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Verificar que se realice el proceso de solicitud, pago y registro de los gastos.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
2	Verificar que se cumplan los procedimientos internos establecidos por la Cooperativa.	CCI	AMLC/ RMSC	20/02/17
B	Enfoque combinado	Ref.	Hecho por	Fecha
1	Verificar que todos los gastos estén debidamente autorizados por el gerente.	E/RE	AMLC	19/04/2017
2	Verificar que todos los gastos de la Cooperativa se registren y clasifiquen de acuerdo a su naturaleza.	E/RE-1	RMSC	19/04/2017
3	Analizar e indagar sobre las variaciones de gastos importantes respecto al ejercicio anterior.	E/RE-2	AMLC	20/04/2017
4	Verificar y confrontar las facturas de los gastos por servicios y compras recibidos durante el período.	E/RE-2.9	AMLC	21/04/2017
5	Verificar que los gastos estén debidamente clasificados y registrados en el estado de resultados del período.	E/RE-1	RMSC	19/04/2017
6	Verificar y analizar la frecuencia de los gastos en los excedentes que refleja el periodo auditado.	E/RE-2.8.1	RMSC	21/04/2017
D	Conclusiones	Si	No	Firma
1	¿Son todos los gastos efectuados derivados a la naturaleza de las actividades de la Cooperativa?		X	
2	¿Todos los gastos son debidamente autorizados por el gerente?	X		
3	¿Existe documentación de soporte adecuada para todos los gastos del periodo realizados por la Cooperativa?	X		

Fuente: Elaboración propia

1.4.6 Cronograma de actividades detallado por fechas

CUADRO 34 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES PROYECTADAS

No.	ACTIVIDADES	ENERO				FEBRERO				MARZO				ABRIL				MAYO				JUNIO			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
1	Acercamiento a la entidad																								
2	Entrega de carta de compromiso con petición de recibido y autorización de la auditoria																								
3	Estudio preliminar de la Cooperativa																								
4	Análisis de información proporcionada por la Cooperativa																								
5	Planificación de la auditoria																								
6	Evaluación de control interno de la Cooperativa																								
7	Ejecución del plan de acuerdo con los programas específicos por área:																								
7.1	Programa específico de disponibilidades																								
7.2	Programa específico de cuentas por cobrar																								
7.3	Programa específico de cartera de créditos																								
7.4	Programa específico de gastos anticipados																								
7.5	Programa específico de inventarios																								
7.6	Programa específico de propiedad, planta y equipo																								
7.7	Programa específico de cuentas por pagar																								
7.8	Programa específico de patrimonio																								
7.9	Programa específico de ingresos																								
7.10	Programa específico de egresos:																								
7.9.1	Programa específico de costo de ventas																								
7.9.3	Programa específico de nominas																								
7.9.4	Programa específico de gastos operación																								
8	Redacción del borrador del informe de auditoria																								
9	Redacción del borrador del informe final y la carta a la gerencia																								
10	Entrega de la carta a la gerencia, dirigida al Consejo de Administración																								

1.4.7 Personal asignado al área de trabajo de auditoría

CUADRO 35 PERSONAL ASIGNADO AL ÁREA DE TRABAJO DE AUDITORÍA

NOMBRES Y APELLIDOS	INICIALES	CARGO	FUNCIÓN
Lic. Jorge Mario Galván Toledo	JMGT	Asesor del trabajo de auditoría	Asesoría en la realización de la auditoría.
Dainy Paola Contreras Pérez	DPCP	Coordinador del trabajo de auditoría	Encargada responsable de coordinar el trabajo de auditoría.
Aracely María Lemus Castañeda	AMLC	Supervisor del trabajo o encargo	Encargada del trabajo y papeles de campo.
Nátaly Dáyanna Alarcón Tejada	NDAT	Asistente de campo del trabajo o encargo	Ejecutora y aplicadora de los procedimientos de la auditoría establecidos.
Rocío María Serrano Chávez	RMSC	Asistente de campo del trabajo o encargo	Ejecutora y aplicadora de los procedimientos de la auditoría establecidos.
Edgar Alexander Yax Leiva	EAYL	Asistente de campo del trabajo o encargo	Ejecutor y aplicador de los procedimientos de la auditoría establecidos.
Alma Consuelo Calderón Sandoval	ACCS	Asistente de campo del trabajo o encargo	Ejecutora y aplicadora de los procedimientos de la auditoría establecidos.

Fuente: Elaboración propia

1.4.8 Presupuesto de tiempo en ejecución

El presupuesto de tiempo para la ejecución de la auditoría en la Cooperativa dispone de 90 horas las cuales están distribuidas en la siguiente forma.

CUADRO 36 PRESUPUESTO DE TIEMPO POR RESPONSABLE

DESCRIPCIÓN DEL TRABAJO A REALIZAR	HORAS ESTIMADAS (H.H.)	RESPONSABLE
Estudio preliminar del control interno.	4	A.M.L.C. / R.M.S.C.
Evaluación del sistema de control interno y ambiente organizacional	10	A.M.L.C. / R.M.S.C.
Planificación y enfoque de auditoría a establecer.	11	Todo el equipo de trabajo ED RAN
Ejecución de los programas de auditoría de las áreas de activos, pasivos, patrimonios y resultados.	50	Todo el equipo de trabajo ED RAN
Preparación de borrador de informe de estados financieros.	5	D.P.C.P./A.M.L.C./N.D.A.T.
Presentación de los resultados finales a la administración de la entidad.	5	Todo el equipo de trabajo ED RAN
Corrección y cierre de la auditoría.	5	D.P.C.P./A.M.L.C./N.D.A.T.
TOTAL	90	

Fuente: Elaboración propia

1.4.9 Emisión de informes

Derivado de nuestra auditoría emitimos lo siguientes informes sobre los estados financieros referidos al 31 de diciembre del 2015 y por el año terminado a esa fecha:

- a)** Informe de auditoría sobre los estados financieros de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.:
 - i.** Formular nuestra opinión como firma de auditoría independiente;
 - ii.** Los estados financieros comparativos y también los individuales según corresponda; y
 - iii.** Notas a los estados financieros.
- b)** Carta de recomendación, para la mejora de los procesos contables y el sistema de control interno de la Cooperativa.

1.5 Limitaciones en el desarrollo del trabajo

Las limitaciones impuestas por la administración de la Cooperativa, para llevar a cabo la auditoría, fueron las siguientes:

- a)** No se tuvo a la vista el libro de actas de la Cooperativa, por lo que no se verificaron las decisiones tomadas por el consejo de administración y los efectos que estas pudiesen tener en los estados financieros en su conjunto.
- b)** No se tuvo a la vista el plazo fijo de inversión en la Cooperativa Chiquimuljá, R.L. con un saldo de Q 708,950, por lo que se desconoce si la propiedad y existencia corresponden a los términos y condiciones de beneficio financiero que están a favor de la misma.
- c)** No se pudo verificar el rubro de cuentas por cobrar, no cumple con los criterios mínimos para ser considerada evidencia suficiente y adecuada por no haber tenido a la vista el kárdex de clientes, no se verificó la antigüedad de los saldos, el cual se encuentra registrado en el balance general por Q 389,443.

- d)** No se pudo verificar los saldos de la cartera de créditos, el cual se encuentra registrado en el balance general por Q 591,150, y por ello no cumple con los criterios mínimos para ser considerada evidencia suficiente y adecuada.
- e)** No se verificó físicamente y en su totalidad las existencias de inventarios de mercaderías al 31 de diciembre de 2015 debido a que, la documentación presentada para la revisión de dicho rubro fue insuficiente; el inventario está registrado en el balance general por Q 1,423, 773.
- f)** No se proporcionó documentación de soporte del rubro de proveedores en el período auditado, por lo que se desconoce la existencia de pagos. No se ha podido satisfacer mediante pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de dichos rubros, el registro en el balance general es negativo por Q – 50,032.
- g)** No se proporcionó documentación de soporte del rubro patrimonio, que respalde el reintegro de aportación a asociado que falleció, y el reintegro por excedente en aportación la cual está registrada en el balance general por Q 133,702.
- h)** No se tuvo a la vista documentación que respalde e identifique los valores que se incluyen en el rubro de reservas, tampoco se pudo comprobar si estas reservas están garantizadas con algún medio de disponibilidad bancaria o financiera que haga frente a la realización de la misma. La Cooperativa a acumulado en el rubro de reservas el monto de Q 5,772,569 registrado en el balance general.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

LA AUDITORÍA FINANCIERA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y

AUDITOR EXTERNO

2.1 Auditoría de estados financieros

Es cualquier actividad de revisión, evaluación, inspección o investigación sistemática de los procedimientos y operaciones efectuados en los estados financieros, así como dictaminar sobre el resultado de dicha evaluación de cualquier entidad siendo pública o privada, para confirmar que representen una imagen fiel de conformidad con las normas legales que la rigen y los principios de contabilidad generalmente aceptados, realizada por un auditor profesional.⁵

2.1.1 Antecedentes

La auditoría surgió como profesión y ha tenido varias definiciones a través del tiempo, enfocando el fin que perseguía desde mediados del siglo XIX hacia 1944. Nace como revisión y diagnósticos de registros contables. El término británico “*to audit*.” Significa: Inspeccionar o revisar una auditoría. Auditor viene de audire = oír escuchar, en término inglés. El título de auditor apareció por primera vez en Inglaterra, en el siglo XIII.

El 25 de mayo de 1937, por medio de Decreto número 1972 emitido por el Presidente Jorge Ubico Castañeda, se creó la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala e inició a funcionar el 6 de agosto de ese mismo año.

El 10 de julio de 1951 fue fundado el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas. El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores nació el 18 de mayo de 1968 y sus estatutos fueron publicados en noviembre del mismo año. Tuvo como fundadores a 10 personas los cuales iniciaron la integración de la primera junta

5 Alvin A. Arens, Randal J. Elder y Mark S. Beasley. Auditoría un enfoque integral. (11 ed., México D.F. Pearson Education, 2007), p. 4.

directiva del instituto, todos los licenciados en Contaduría Pública y Auditoría coincidían en la necesidad de crear una entidad que velara por la superación de la profesión.⁶

2.1.2 Definiciones

Resulta oportuno definir algunos conceptos propios de la auditoría de estados financieros para obtener un entendimiento más amplio en lo que respecta a este tema.

a) Estados financieros

En la NIA 200 en su inciso f indica “los estados financieros son una presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo de conformidad con un marco de información financiera aplicable. El término estados financieros normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable, pero también puede referirse a un solo estado financiero”.⁷

b) Marco de información financiera

Es el marco de información financiera adoptado por la dirección y, cuando proceda, por los responsable del gobierno de la entidad, para preparar los estados financieros, y que resulta aceptable considerando la naturaleza de la entidad y el objetivo de los estados financieros.⁸

2.1.3 Objetivo

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, y que se cumplió con la normativa técnica (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados-PCGA, Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF para PYMES, y NIIF aceptadas según sea el caso).

⁶ José Ernesto Molina Leiva. Introducción al estudio de la auditoría. (5 Ed, Guatemala: Editorial José Ernesto Molina, 2013), p. 1.

⁷ Internacional Accounting Standards Board (IASB), (Federación Internacional de Contadores), Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. (México D.F: 2013), NIA 200.

⁸ Ibíd., NIA 200.

Se mencionan otros objetivos que persigue la auditoría financiera:

- a) Evaluar el cumplimiento de los planes, programas, políticas, lineamientos y normas que regulan las actividades financieras la entidad;
- b) Vigilar el ejercicio y cumplimiento de los planes, presupuestos y programas de inversión de una empresa, así como sus bienes e inventarios.⁹

2.1.4 Clasificación de la auditoría

De acuerdo al objetivo general que persigue, la auditoría se clasifica en: auditoría financiera, auditoría administrativa, auditoría operacional y auditoría de cumplimiento.

a) Auditoría financiera

Es toda revisión y verificación que realiza el auditor sobre el conjunto de estados financieros para tener la certeza de una imagen fiel de las operaciones realizadas de la entidad auditada, y emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

b) Auditoría administrativa

Es la encargada de examinar la estructura organizacional de la entidad auditada, con el objetivo de evaluar al elemento humano en el desempeño de funciones y cumplimiento de normas para las que fueron contratadas. En base a esto se toman decisiones que mejoren la eficacia y eficiencia de la entidad.

c) Auditoría operacional

Es examinar cualquier parte del proceso y métodos de operación de una entidad, con el propósito de determinar si está operando de forma efectiva y eficiente. Por eso la administración espera algunas recomendaciones para mejorar sus operaciones. Para ejecutar una auditoría operacional se requiere la realización previa de una auditoría financiera.

⁹ Ibid. NIA 200.

d) Auditoría de cumplimiento

Verifica el cumplimiento de aquellas operaciones financieras y administrativas para determinar si el auditado se realiza conforme aquellas normas legales, estatutarias y de procedimientos que son aplicables en la entidad auditada y que se establecieron por las autoridades superiores.¹⁰

2.1.5 Organismos que regulan la profesión

Algunas de las autoridades superiores que se pueden mencionar:

a) *International Auditing and Assurance Standards Board*: Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)

Es el órgano encargado de emitir normas de auditoría bajo la revisión de la International Federation of Accountants: Federación Internacional de Contadores.¹¹

b) *International Federation of Accountants*: Federación Internacional de Contadores (IFAC)

Fue creada en 1977 y se encarga de desarrollar y promover una profesión contable con estándares armonizados, capaces de promover servicios de alta calidad consecuente con el interés público.¹²

c) Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)

Esta institución tiene como finalidad agrupar a los contadores públicos y auditores graduados en las diferentes universidades reconocidas por el gobierno de Guatemala fomentando la ética social, la honorabilidad y respeto, contribuyendo al desarrollo de la profesión contable en nuestro país. Su propósito es investigar, estudiar, definir y actualizar los principios de contabilidad que deban tener observancia general en el territorio de la República de Guatemala.¹³

¹⁰ Percy Iván Aguilar Argueta. Auditoría de estados financieros. Apuntes, notas y recopilación de conceptos, definiciones y procedimientos de auditoría. (5 ed, Guatemala: Delgado impresos, 2014), p.13-14

¹¹ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. Estados Unidos. <www.ifac.org/es/auditingassurance/about-iaasb> [Consulta: 14 de febrero 2017].

¹² Correa Piñeros Diana Patricia. Federación Internacional de Contadores Públicos IFAC. <<http://www.gestiopolis.com/federacion-internacional-contadores-publicos-ifac/>> [Consulta: 14 de febrero 2017].

¹³ José Juan Sánchez Gonzáles. La administración pública como ciencia. (México D. F.: Plaza y Valdés., 2001), p. 42

2.1.6 Responsabilidad profesional del contador público y auditor

La responsabilidad que tiene el auditor es expresa una opinión sobre los estados financieros adjuntos basados en la auditoría. Tiene responsabilidad con los usuarios externos de la información financiera, el contador público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros de forma íntegra de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general en Guatemala. En las declaraciones contables y financieras relacionadas con el desempeño de su labor, tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.¹⁴

2.2 Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad

Existen órganos internacionales que tienen la potestad de emitir normas o reglas que deben ser adoptadas por todos los auditores que ejerzan o desempeñen la profesión, dichas normas son descritas a continuación:

2.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Se refiere al conjunto único de normas obligatorias legales y globalmente aprobadas, entendibles y de gran calidad basadas en principios evidentemente articulados; los cuales exigen información comparable contenida en los estados financieros a sí mismo, transparente y de alta calidad.

Son normas contables emitidas, reconocidas y aprobadas mediante el IAASB con el de unificar mundialmente la manera de realizar la contabilidad y como debe de ser la ejecución de los estados financieros.

2.2.2 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PYMES)

En ellas se tipifica los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se nombra a las transacciones y otros sucesos y condiciones de importancia dentro de los estados financieros con propósito de información general. De igual manera poder establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y

¹⁴ Arens, Elder y Beasley, Op. Cit., p. 119

condiciones que fluyan principalmente en sectores industriales específicos. Así mismo es basada en un marco conceptual, el cual se dirige a los conceptos mostrados en los estados financieros con propósito de información general.

2.2.3 Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Se refiere a los requerimientos mínimos de calidad relativos a la personalidad del contador público y auditor, para que sea regulado el ejercicio profesional como también al trabajo que realiza y la información que proporciona como resultado de su trabajo.

Estas normas deberán ser aplicadas en las auditorías de los estados financieros. Contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor. Igualmente ser interpretados dentro del contexto de la aplicación al momento de realizar la auditoría.

Tomando en cuenta que deben ser aplicadas, obligatoriamente, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En situaciones excepcionales, un auditor puede optar necesario apartarse de ellas para realizar más efectivamente el objetivo de una auditoría.¹⁵

2.2.4 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Son una agrupación de normas que dictan la información que debe presentarse en los estados financieros y la manera en la debe aparecer esa información en dichos estados. Estas normas no son leyes físicas o naturales, sino normas que el ser humano de acuerdo con sus experiencias comerciales y financieras, ha considerado de gran importancia para la presentación de información financiera. Son emitidas por el International Accounting Standards Board.¹⁶

¹⁵ Alvin Arens, Randal Elder y Mark Beasley. Auditoría un enfoque integral. (14 ed., México: Pearson Education, 2007), p. 40

¹⁶ Superintendencia de Administración Tributaria. Unidad de orientación legal y derechos del contribuyente. (Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados-PCGA-), p.9

2.2.5 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, PCGA, fueron aprobados por la VII conferencia interamericana de contabilidad y la VII asamblea nacional de graduados en ciencias económicas en mar de Plata en 1965.

Entre los principios de contabilidad generalmente aceptados, se pueden mencionar los siguientes:

a) Equidad

Principio que dice que todo estado financiero debe reflejar la equidad entre intereses opuestos, los cuales están en juego en una empresa o ente dado;

b) Ente

Los estados financieros se refieren siempre a un ente donde al propietario se le considera como tercero;

c) Bienes económicos

Establece que los bienes económicos son todos aquellos bienes materiales y/o inmateriales que pueden ser valuados en términos monetarios;

d) Moneda común

Comprende en registrar los estados financieros se debe tener una moneda común, la cual es generalmente la moneda legal del país en que funciona el ente;

e) Empresa en marcha

A través de este se asume que la empresa a la que se le registra sus actividades financieras tiene vigencia de funcionamiento temporal con proyección al futuro, a menos que exista una buena evidencia de lo contrario;

f) Ejercicio o período contable

Se refiere a que los resultados de la gestión se miden en iguales intervalos de tiempo, para que así los resultados entre ejercicio y ejercicio sean comparables;

g) Objetividad

Los cambios en los activos, pasivos y el patrimonio deben medirse y registrarse objetivamente (adecuadamente) en los registros contables siguiendo todos los principios, tan pronto como sea posible;

h) Prudencia

Conocido también como principio de conservadurismo. Establece que no se deben subestimar ni sobreestimar los hechos económicos que se van a contabilizar. Es decir que cuando se contabiliza, siempre se escoge el menor valor para el activo;

i) Uniformidad

Mientras los principios de contabilidad sean aplicables para preparar los estados financieros, deben ser utilizados uniformemente de ejercicio a ejercicio (de un periodo a otro) para que puedan compararse. En caso contrario debe señalarse por medio de una nota aclaratoria;

j) Exposición

Determina que todo estado financiero debe tener toda la información necesaria para poder interpretar adecuadamente la situación financiera del ente al que se refieren;

k) Materialidad

Establece que las transacciones de poco valor significativo no se deben tomar en cuenta porque no alteran el resultado final de los estados financieros;

l) Valuación al costo

Es el principal criterio de valuación, que establece que los activos y servicios que tiene un ente, se deben registrar a su costo histórico o de adquisición.¹⁷

¹⁷ Donald Castillo Estrada. Principios básicos de contabilidad. (Colección aula, Vol. 21, Guatemala, Centroamérica: Editorial Universitaria, 1994), p.18-23

2.3 Control interno

La responsabilidad de introducir y mantener procesos y medidas de controles con el fin de prevenir o detectar errores en la Cooperativa, corresponde a los órganos de administración de la misma entidad. Y los órganos de control, tienen la responsabilidad de monitorear el cumplimiento efectivo de dichas actividades del control interno.¹⁸

2.3.1 Definiciones

El control interno es el conjunto de planes, métodos y operaciones adoptados por una empresa u organización con el fin de asegurar que los activos estén debidamente protegidos, que los registros contables sean fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, en atención a las metas y los procedimientos.¹⁹

Según la NIA 315 control interno “es el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables”.²⁰

El control interno cuenta con elementos tradicionales vigentes y aceptados por la sociedad de auditoría y son:

a) El ambiente de control

Representa la combinación de elementos que impactan las políticas y operaciones de una entidad fortaleciendo o debilitando sus controles, fundamentado en la filosofía de gobernar o dirigir la organización.

¹⁸ Internacional Accounting Standards Board (IASB), Op. Cit., NIA 315.

¹⁹ Aguilar Argueta, Op. Cit, p.35

²⁰ Ibíd., NIA 315

b) El sistema contable

Establece los registros, operaciones y métodos determinados para procesar cuantitativamente los procedimientos que ejecuta una entidad, con el objeto de originar información financiera, confiable, adecuada, verificable, correcta, exacta.

En el ambiente de control debemos tomar en cuenta las políticas y normas internas de la Cooperativa auditada, lo que incluye los principios de contabilidad generalmente aceptados, vigentes en el país las NIIF.

c) Los procedimientos de control

Se emplean en todos los niveles de control interno siendo integrados al ambiente de control y al sistema de contabilidad; puede ser de carácter:

- Anticipado: para evitar errores en el proceso de las transacciones o;
- Detectivo: su fin es detectar errores o desvíos en el proceso.²¹

2.3.2 Importancia del control interno para el proceso de auditoría

Se enfoca en la prevención de fraude, contribuye a la seguridad del sistema contable que se utiliza en la entidad, fijando y evaluando los procedimientos administrativos, contables y financieros que ayudan a que la empresa realice su objetivo. Detecte las irregularidades y errores, para poder optar por una solución factible tomando en cuenta los niveles de auditoría, la administración del personal, y los métodos o normas contables para que el auditor pueda dar su opinión factible sobre los manejos transacciones de la empresa.

2.3.3 Objetivos del control interno

Identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debidamente a fraudes o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

Los objetivos del control interno son los siguientes:

²¹ Aguilar Argueta, Op. Cit., p.36

- Confiabilidad de los informes financieros;
- Eficacia y eficiencia de las operaciones; y
- Cumplimiento con las leyes y normas que son aplicables.²²

2.3.4 Evaluación del riesgo de control

El auditor debe evaluar la eficiencia con que el control interno de la entidad previene o detecta errores materiales en los estados financieros. El auditor debe reunir y juzgar la información referente a las afirmaciones de los estados financieros: existencia u ocurrencia, integridad, derechos y obligaciones, valuaciones o asignación, presentación y revelación, por tanto juzga el riesgo de control a partir de estas cinco afirmaciones:

- a) Evaluación preliminar del riesgo de control;
- b) Documentación del conocimiento del control interno;
- c) Pruebas de control;
- d) Evidencia de auditoría; y
- e) Evaluación final del riesgo de control.²³

2.3.5 Evaluación de los riesgos de representaciones erróneas

El auditor deberá identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de estados financieros y al nivel de aseveración. Para este fin el auditor:

- a) Identifica los riesgos a lo largo del proceso de obtención de entendimiento de la entidad y su entorno;
- b) Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración; y
- c) Considera la probabilidad de que los riesgos pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa.

²² Aguilar Argueta, Op. Cit., p. 35

²³ Whittington y Pany. Op. Cit., p. 268

En una auditoría se determinan los riesgos con el fin de evaluar la probabilidad que ocurran errores materiales en los estados financieros.

2.3.6 Realización de pruebas de control interno

Las pruebas de control se desarrollan para obtener evidencia de auditoría sobre la efectividad de:

- a) El diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno, es decir, si están diseñados adecuadamente para evitar o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa; y
- b) La operación de los controles internos a lo largo del período.

2.4 Planificación de auditoría

Es la primera frase del proceso de auditoría, su finalidad es determinar de manera anticipada los procedimientos que se van a utilizar, la extensión de las pruebas que se van a aplicar, la oportunidad de las mismas, los diferentes papeles de trabajo en los cuales se resumirán los resultados y los recursos tanto humanos como físicos que se deberán asignar para lograr los objetivos propuestos de la manera más eficiente.

2.4.1 Definiciones

La planificación de una auditoría; implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría.²⁴

- La planeación; no es una fase discreta de una auditoría, sino más bien un proceso continuo e iterativo que, a menudo, comienza poco después (o en conexión con) la terminación de la auditoría previa y, continúa hasta la terminación del trabajo actual de auditoría.
- La estrategia general de auditoría; fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo, y guía el desarrollo del plan de auditoría más detallado.

²⁴

Internacional Accounting Standards Board (IASB), Op. Cit., NIA 300

2.4.2 Objetivos

Enfocar el trabajo en las áreas importantes;

- a) Resolver problemas potenciales de forma oportuna;
- b) Organizar y administrar, de forma apropiada, el trabajo de auditoría de modo que se desempeñe de manera efectiva y eficiente;
- c) Asistir en la selección de los miembros del equipo de trabajo con los niveles apropiados de capacidades, así como la competencia para responder a los riesgos previstos, y la asignación apropiada de trabajo a los mismos;
- d) Facilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo, así como de la revisión de su trabajo; y
- e) Evaluar los riesgos de errores materiales en los estados financieros.²⁵

2.4.3 El proceso de la auditoría

Un proceso de auditoría es una metodología bien definida para organizar una auditoría a fin de asegurar que los datos reunidos sean suficientes y competentes, que se especifican y se cumple con todos los objetivos adecuados de auditoría. Como toda actividad profesional y de servicios, la auditoría de estados financieros debe constar de etapas o fases cuidadosamente diseñadas. Las referidas etapas o fases se describen a continuación.²⁶

2.4.4 Riesgo de auditoría

Riesgo de que el auditor exprese una opinión. De auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección. El riesgo de detección se produce cuando los procedimientos aplicados por él. Auditor para reducir el riesgo de auditoría a un

²⁵ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría, (14 ed., México D.F: McGraw Hill/Interamericana Editores S.A. de C.V. 2005) p.174.

²⁶ Arens, Elder, Beasley. Op. Cit., P. 150.

nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.²⁷

a) Clases de riesgos que tiene el auditor en la ejecución de una auditoría:

- i. Riesgo profesional por asociación con el cliente;
- ii. Riesgo de emisión de un informe de auditoría inadecuado; y
- iii. Riesgo de no cumplir con las expectativas del cliente.

b) Tipos de riesgo

- i. Riesgo inherente, representa el riesgo de que ocurran errores o irregularidades importantes en los estados financieros antes de considerar la efectividad de los sistemas de control interno;
- ii. Riesgo de control, representa el riesgo de que el sistema de control interno establecido por la administración incluyendo la auditoría interna, no puedan evitar o detectar errores o irregulares significativas en forma oportuna; y,
- iii. Riesgo de detección (de análisis sustantivo), es la posibilidad de que los estados financieros contengan errores e irregularidades importantes, y que los procedimientos de auditoría aplicados, no lleguen a descubrirlos durante el proceso de la revisión. Los casos de riesgo de detección son: Riesgo de análisis sustantivo y riesgo de muestreo.

2.4.5 Materialidad e importancia relativa

El auditor determinará la materialidad o importancia relativa de los estados financieros tomados en conjunto para propósitos de determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, identificará y evaluará los riesgos de errores materiales, determinando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Los errores, incluyendo las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o en conjunto, se esperan que sean razonables para influir en las

²⁷

Internacional Accounting Standards Board (IASB) Op. Cit., NIA 315.

decisiones económicas que los interesados tomen sobre la base de los estados financieros.²⁸

2.4.6 Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos

Los procedimientos sustantivos se determinan a partir de la evaluación de los riesgos inherentes y de control que presentan las afirmaciones referentes a las cuentas y al tipo de transacciones. Es importante diseñar pruebas que se centren claramente en los riesgos.

El diseño de los procedimientos de auditoría se facilita por la forma organizada en que los datos se registran, se clasifican y se resume en los sistemas contables. El flujo de esta información comienza al incluir miles de transacciones individuales en documentos como las facturas y los cheques.²⁹

2.4.7 Proceso de documentación

Se obtiene preparando documentos de trabajo, el nexo une la contabilidad del cliente a otros registros relevantes y a su informe. Sirven principalmente para apoyar el informe de los auditores y para ayudarles a realizar y supervisar la auditoría. Se establece que la documentación será suficiente para que los miembros del equipo de auditoría:

- a) Estar al corriente de quien realizó y supervisó el trabajo;
- b) Estar al corriente de que trabajo se efectuó; y
- c) Revelen que los registros contables concuerdan con los estados financieros o se concilien con ellos.

2.5 El sector cooperativo en Guatemala

En Guatemala el cooperativismo está basado en la idea de la cooperación, en la acción conjunta y la ayuda mutua. Busca la libre determinación de los individuos para participar en la gestión económica y social de su pueblo, de acuerdo a la voluntad mayoritaria de los

²⁸ Ibid., NIA 320

²⁹ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (14 ed., México D.F.: McGraw Hill/Interamericana Editores S.A., 2005), p.180.

asociados. Las Cooperativas velan por el desarrollo de sus asociados a través de actividades que fomentan el cooperativismo.³⁰

2.5.1 Antecedentes

La Cooperativa es una asociación libre y voluntaria de personas que se unen bajo el lema *esfuerzo propio y ayuda mutua* con el fin de prestar servicios bajo el apoyo de las leyes del país. Es un movimiento social tendiente a mejorar las condiciones económicas de quienes lo practican.

El cooperativismo es un modo de vivir, una filosofía de vida, un conjunto de procesos y procedimientos del comportamiento de la sociedad, es un conjunto de principios fundamentales que sirven de guía al individuo y a la sociedad. La cooperación proviene de dos palabras latinas “co” que significa Juntos y el término “operari” que significa trabajar, la naturaleza Jurídica de esta “figura” sustenta según el artículo 2 de la Ley de Cooperativas los elementos siguientes:

- i. Es titular de una empresa con personalidad jurídica y patrimonio propio diferente a la de sus miembros;
- ii. Se gobierna por sus estatutos;
- iii. Lucra pero no es ese su fin principal; y,
- iv. Ejecuta proyectos económicos en beneficio de los cooperativistas.

a) Las Cooperativas agrícolas en Guatemala

Los asociados de esta Cooperativa trabajan en común las tierras, comercializar, industrializar, almacenar, vender y distribuir sus productos y otros propios de la región.

Trece federaciones de Cooperativas en Guatemala, cuatro son del sector agrícola y una del sector pesca, la forma de organización de las principales federaciones relacionadas a la agricultura se puede plantear en dos versiones: la primera cuando se agrupa en función de un territorio o zona geográfica, y la segunda cuando se agrupa en función de la producción (especialización en determinado producto o productos).

³⁰ Samuel Reyes Gómez. “Cooperativismo”. Prensa libre. (Guatemala), 10 de marzo, 2015, p. 12

Las principales federaciones del sector agrícola en Guatemala (con inclusión de la pesca) son:

- i. Federación de Cooperativas Agrícolas de Guatemala, R. L. (FEDECOAG);
- ii. Federación de Cooperativas Agrícolas Regionales, R. L. (FECOAR);
- iii. Federación de Cooperativas Agrícolas de productores de café de Guatemala, R. L. (FEDECOCAGUA);
- iv. Federación de Cooperativas Pesqueras del Pacífico, R. L. (FEDEPESCA); y
- v. Federación de Cooperativas de Las Verapaces, R. L. (FEDECOVERA).

La Confederación Guatemalteca de Federaciones Cooperativas, CONFECOOP representa a 200,000 Cooperativas.³¹

2.5.2 Contabilidad de las Cooperativas

Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, para los efectos tributarios deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho código, en materia de llevar libros, registros, estados financieros. Tales contribuyentes también podrán llevar su contabilidad por procedimientos mecanizados o computarizados; siempre que garanticen la certeza legal y cronológica de las operaciones y permitan su análisis y fiscalización. Para los efectos de esta ley, también quedan comprendidas en estas disposiciones las personas jurídicas que se dedican a actividades agrícolas o ganaderas.

Asimismo indica que los contribuyentes deben preparar y tener a disposición de la Administración Tributaria el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos; todos a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual. Dichos estados financieros deben ser debidamente auditados cuando corresponda.³²

³¹ Food and Agricultural Organization (FAO), (Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y Agricultura). Las Cooperativas agrícolas alimentan Guatemala (Roma, Italia. Octubre 2012), p. 6

³² Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 10-2012: Ley de actualización tributaria, Art. 53. Diario Oficial de Centroamérica, 5 de marzo de 2012.

a) Revelaciones mínimas de los estados financieros

En la preparación de estados financieros, las Cooperativas deben revelar como mínimo lo siguiente:

- a)** Los efectos económicos producto de los beneficios fiscales;
- b)** Una descripción de la naturaleza y destino de cada partida de reservas que figure en el patrimonio neto;
- c)** Hechos fortuitos que modifiquen sustancialmente la ecuación patrimonial.³³

b) Método contable para el reconocimiento de los ingresos

Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa deben atribuir los resultados que obtengan en cada período de liquidación, de acuerdo con el sistema contable de lo devengado, deben reconocer sus ingresos, costos y gastos; el sistema contable consistente en registrar los ingresos o los costos y gastos en el momento en que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos.³⁴

c) Pagos trimestrales

Todos los contribuyentes deben efectuar pagos trimestrales, las Cooperativas no realizan estos pagos cuando efectúen transacciones solo con sus asociados, sin embargo, deben presentar el monto de las transacciones con sus asociados como rentas exentas, es decir, no están excluidas de presentar las declaraciones juradas trimestrales.

- i.** Una vez seleccionada una opción, no podrá ser variada sin autorización previa de la SAT;
- ii.** Se paga por trimestre vencido y se liquida definitivamente, en forma anual; y,

³³ Internacional Accounting Standards Board (IASB), (Federación Internacional de Contadores), Normas Internacionales de Contabilidad. (México D.F: 2013), NIC 21

³⁴ Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 10-2012: Ley de actualización tributaria, Art. 52. Diario Oficial de Centroamérica, 5 de marzo de 2012.

- iii. Se efectúan únicamente tres pagos trimestrales durante el período anual de liquidación.³⁵

d) Regla general de la depreciación y amortización.

Artículo 25 de la ley de actualización tributaria indica que: “las depreciaciones y amortizaciones cuya deducción admite este libro, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activo fijo e intangible, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas. Cuando por cualquier circunstancia la cuota de depreciación o de amortización de un bien no se deduce en un período de liquidación anual, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tiene derecho a deducir tal cuota en períodos de imposición posteriores”.

2.6 Evidencia y documentación de auditoría

Para la base de cualquier clase de auditoría la recopilación de información es de suma importancia para la evidencia y evaluación que realiza el auditor. Por lo tanto el auditor debe tener el conocimiento y la capacidad para acumular la suficiente evidencia necesaria y competente en cada auditoría para cumplir con las normas y reglamentos de su profesión.³⁶

2.6.1 Definiciones

En otras palabras es también llamado materia evidencial que sirve para formarse una opinión sobre si los estados financieros están cumpliendo con los criterios que realmente son apropiados, generalmente los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Cabe mencionar que es toda información utilizada por el auditor para llegar a la conclusión en que se basa su opinión. Determinada información incluye tanto los registros de los estados financieros así como también otros tipos de información.³⁷

³⁵ Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 10-2012: Ley de actualización tributaria, Art. 38. Diario Oficial de Centroamérica, 5 de marzo de 2012.

³⁶ Arens, Elder Beasley Op. Cit., p. 162

³⁷ *Ibíd.*, p. 118

2.6.2 Tipos de evidencia

El Contador Público y Auditor reúne una combinación de varios tipos de evidencia para reducir satisfactoriamente el riesgo de Auditoría. Los principales tipos de evidencia son los que se le muestran a continuación: ³⁸

- a) Sistema de información contable;
- b) Evidencia documentada;
- c) Declaraciones de terceros;
- d) Evidencia física;
- e) Cálculos;
- f) Interrelaciones de los datos; y,
- g) Declaraciones orales y escritas a los clientes.

2.6.3 Procedimientos de auditoría

Los contadores públicos y auditores realizan los procedimientos suficientes para obtener evidencias que les permita extraer conclusiones razonables de si los estados financieros de la entidad se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Los procedimientos que les permitan soportar el error material, que va de la mano con el riesgo inherente y riesgo de control) ahora bien se ve de cuatro formas:

- a) Conocer la entidad y su ambiente a fin de evaluar los riesgos de error material;
- b) Conocer el control interno de la entidad;
- c) Diseñar y realizar pruebas de controles para comprobar la eficiencia operativa en la prevención o detección de errores materiales;
- d) Diseñar y realizar procedimientos a fin de probar las afirmaciones contenidas en los estados financieros o detectar errores materiales.³⁹

³⁸ Ibid., p.123-140

³⁹ Ibid., p. 129

2.6.4 Documentación de auditoría

Se obtiene preparando los papeles de trabajo, que tienen relación con la contabilidad de la entidad, otros registros que son relevantes y su informe. Son de suma importancia para apoyar el informe de los auditores, para ayudarles a realizar y supervisar la auditoría.

Los papeles de auditoría son propiedad del auditor, no de la entidad, en ningún momento tiene el derecho exigir el acceso a ellos. Terminada la auditoría, el auditor los conserva.⁴⁰

2.6.5 Relación entre el riesgo y la evidencia de auditoría

El riesgo de auditoría indica la posibilidad de que en algún momento el auditor sin darse cuenta modifiquen debidamente su opinión sobre los estados financieros que contienen errores materiales. Dicho en otras palabras es el riesgo que el auditor, emitan una opinión sin salvedades que contenga una desviación material de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Esto se reduce reuniendo la evidencia: cuanto más confiable sea, menos riesgo habrá.⁴¹

2.6.6 Tipos de documentación de auditoría

Hay varios papeles de trabajo, pues estos contienen información diversa obtenida por el auditor. Sin embargo estos pueden clasificarse a continuación:

- a) Documentos administrativos de auditoría;
- b) Balance de comprobación de trabajo y hoja de resumen;
- c) Asientos de ajustes y reclasificación;
- d) Programas anexos, análisis, conciliaciones y documentos computarizados; y
- e) Documentos de confirmación.⁴²

2.6.7 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría

Son técnicas que el auditor debe realizar para alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión, y las cuales se obtienen mediante la aplicación de:

⁴⁰ Ibid., p. 140

⁴¹ Ibid., p. 118

⁴² Ibid., p. 140

- a) Inspecciones una técnica implica el examen de registros o de documentación, ya se internos o externos;
- b) Observación, consiste en presenciar un proceso o procedimiento aplicados por otras personas;
- c) Confirmación externa, constituye la evidencia obtenida por el auditor mediante una respuesta directa de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor;
- d) Recálculo, consiste en comprobar la exactitud los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros;
- e) Reejecución es la implica la ejecución independiente por parte del auditor de los procedimientos o controles que en origen fueron realizados por el control interno de la entidad;
- f) Procedimientos analíticos, consiste en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones entre los datos financieros y no financieros;
- g) Indagación, este tipo de técnica consiste en la búsqueda de información, financiera y no financiera, esto se logra a través de personas bien informadas tanto dentro como fuera de la entidad.⁴³

2.7 Aspectos finales de la terminación de la auditoría de estados financieros

El informe sobre los estados financieros que el auditor emite se basa en toda la evidencia obtenida hasta el último día de trabajo de campo, y cualquier otra información que llame la atención del auditor entre la fecha mencionada y la emisión de los estados financieros.⁴⁴

Entre los procedimientos finales que el auditor puede realizar se encuentran los siguientes:

- a) Pasivos no registrados;
- b) Revisión de actas de reuniones;
- c) Realización procedimientos analíticos finales;
- d) Revisión de eventos subsecuentes;

⁴³ International Accounting Standards Board (IASB), Op. Cit., NIA 500

- e) Obtener carta de presentación; y
- f) Evaluación de las conclusiones de la auditoría

2.7.1 Pasivos no registrados

El auditor debe de estar alerta en relación de los pasivos no registrados, esta búsqueda incluye procedimientos que se efectuaron a lo largo del último día de trabajo de campo, por ejemplo desembolsos en efectivos subsecuentes. Dichos procedimientos se diseñan para detectar pasivos que existían al final de año, pero se omitieron en los pasivos registrados en los estados financieros de los clientes.

2.7.2 Revisión de actas de reuniones

Trata de la revisión que el auditor realiza a las actas de reuniones de los accionistas y directores, inclusive las de subcomités de importantes directores. Este proceso incluye reuniones sostenidas en el último día de trabajo de campo. Al finalizar la auditoría el auditor obtendrá una constancia escrita por parte de la administración donde especifique que todas las actas estuvieron a su disposición, y este tendrá que determinar que se consideraron todas las actas.⁴⁵

2.7.3 Realización de procedimientos analíticos finales

Los auditores deberán de diseñar y aplicar procedimientos analíticos a una fecha cercana de la finalización de la auditoría, estos procedimientos deberán de ayudar a alcanzar una conclusión global sobre si los estados financieros son acordes al conocimiento de la entidad. Esta revisión final es capaz de identificar áreas que solicitan ser analizadas con mayor nivel de referencia, así como de dar una consideración acerca de la eficacia de los datos recabados en respuesta a relaciones fuera de lo común o inesperadas detectadas en el transcurso de la auditoría. Si los procedimientos muestran incongruencias en la información revelada, el auditor investigara dichas diferencias mediante la indagación ante la dirección y la obtención de evidencia de auditoría adecuada relativa a las respuestas de ésta; y la aplicación de otros procedimientos, según sea necesario en función de las circunstancias consideradas.⁴⁶

⁴⁵ Ibid., p. 576

⁴⁶ International Accounting Standards Board (IASB), Op. Cit., NIA 520.

2.7.4 Revisión de eventos subsecuentes

Los eventos subsecuentes son hechos que ocurren con posterioridad a la fecha de los estados financieros, pero antes de la terminación de la auditoría y la emisión del dictamen. Los eventos subsecuentes pueden clasificarse en dos categorías.⁴⁷

CUADRO 37 EVENTOS SUBSECUENTES

Eventos subsecuentes	Definición
a) Aquellos que proporcionan evidencia adicional de hechos que existían en, o antes de la fecha de los estados financieros:	Aporta evidencia adicional en cuanto a condiciones que existían en la fecha de los estados financieros, este tipo de evento exige que los montos de los estados financieros se ajusten a fin de reflejar los cambios en las estimaciones resultantes de la evidencia adicional.
b) Aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.	Dichos eventos no requieren ajusten es los montos, pero se deberá aclarar si los estados financieros resulten engañosos de no hacerse las aclaraciones pertinentes.

Fuente: Elaboración propia

2.7.5 Obtención de cartas de representación y otras cartas de declaraciones

Cuando el auditor finaliza la auditoría, este obtiene manifestaciones escritas por la dirección que contiene todas las declaraciones orales hechas por los directivos durante la auditoría para fundamentar la opinión que emitirán sobre los estados financieros. Estas incluyen cuentas específicas que se clasifican en cuatro categorías: ⁴⁸

- a)** Todos los registros contables, la información financiera y las actas de las juntas de los directores, que se pusieron a disposición del auditor;
- b)** Los estados financieros están completos y fueron preparados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados;

⁴⁷ International Accounting Standards Board (IASB), Op. Cit., NIA 560.

⁴⁸ Ibíd., NIA 580

- c) La administración piensa que los asientos de ajuste que le presentaron los auditores y no registrados no son materiales, ni individualmente ni en su conjunto; y
- d) La administración admite su responsabilidad de diseñar e implementar programas y controles que revelen fraudes y que suministren información a los auditores sobre un fraude o un supuesto fraude.

Las cartas de declaraciones cumplen varios propósitos importantes de auditoría, aunque no sustituyen a otros procedimientos necesario, en el que podemos mencionar la consignación de documentos de trabajo, y las respuestas que los clientes dan a las preguntas importantes hechas por el auditor. Estas cartas nunca deben de servir para omitir otros procedimientos de auditoría.⁴⁹

2.7.6 Evaluación de las conclusiones de la auditoría

Cuando los auditores encuentren desviaciones materiales importantes en los registros financieros propondrán ajustar asientos para corregirlas, de lo contrario este no puede emitir una opinión sin salvedades. Para emitir una opinión sin salvedades, los auditores tienen que llegar a la conclusión de que hay un nivel bajo de riesgo de las desviaciones importantes de los estados financieros. Al evaluar este riesgo, los auditores formulan un estimado de las desviaciones totales probables en los estados financieros, que están integrados por los siguientes tres componentes:

- a) Desviaciones desconocidas: (Asientos de ajustes pasados) incluyen aquellas que el cliente no ha corregido;
- b) Desviaciones proyectadas: incluyen aquellas que fueron calculadas cuando los auditores emplearon el muestreo de auditoría; y,
- c) Otras desviaciones estimadas: son aquellas que se han estimado por medios distintos al muestreo de auditoría.

Si el auditor estima que el total de esas tres desviaciones es material para los estados financieros, concluirá que el riesgo de error es muy alto como para emitir una opinión sin

⁴⁹ Whittington y Pany. Op. Cit., p. 127-128

salvedades. El auditor deberá pedirle a la administración que ajuste los estados financieros con respecto a las desviaciones conocidas, o de lo contrario efectuarán procedimientos de auditoría adicionales para reducir aún más el riesgo de detección.

Los auditores llegaran a la conclusión de que el riesgo de error material es lo suficientemente bajo como para emitir una opinión sin salvedades solo cuando la desviación total probable es significativamente menor que un monto sustancial.

- **Evaluación los riesgos de una desviación sustancial**

Cuando se finaliza el trabajo de auditoría o una fecha cercana, el auditor debe evaluar si los resultados obtenidos mediante los procedimientos y observaciones afectan a las evaluaciones de los riesgos de errores materiales, que se realizaron al principio de la auditoría.⁵⁰

2.8 Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones

El contador público y auditor independiente establece la parte más importante del informe de auditoría, ya que dentro de él va introducido el párrafo en donde se concluye en el resultado del trabajo a través de la opinión que llego el auditor como resultado del análisis a los estados financieros.

2.8.1 Definiciones

El objetivo general en cuanto al nuevo informe de auditoría trata sobre mayor transparencia e información en el informe. En el caso de auditorías llevadas a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), la fecha de entrada en vigor es para ejercicios que cierren a partir del 15 de diciembre de 2016.

También cabe destacar que la innovación más significativa en los nuevos informes de auditoría es la introducción de la (NIA 701 comunicación de asuntos importantes de auditoría en el informe del auditor independiente), es la sección de los nuevos informes que se ha puntualizado como lo más valioso.

⁵⁰ Whittington y Pany. Op. Cit., p. 585-587

2.8.2 Objetivos

En una auditoría el objetivo es presentar como resultado con los cambios en el nuevo informe de auditoría, aportara mayor transparencia con respecto a las responsabilidades del auditor y su deber de independencia con respecto a las responsabilidades del auditor y su deber de independencia, y describirá en mayor detalle las responsabilidades de la dirección y los responsables del gobierno de la sociedad en relación con los estados financieros auditados.

2.8.3 Aspectos a considerar en la preparación del dictamen

Según los nuevos cambios en los informes de auditoría que se aplican bajo Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para todas las entidades son:

- a) Cambios en el orden de presentación de los párrafos. El párrafo de opinión se presenta en primer lugar;
- b) Mayor detalle en la descripción de la responsabilidad del auditor;
- c) Mayor detalle en la descripción de la responsabilidad de la dirección y/o responsable del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros;
- d) Manifestación expresa del auditor de su independencia respecto a la sociedad y de haber cumplido con los requerimientos de ética que le resultan de aplicación; y,
- e) Descripción de la responsabilidad del auditor y el trabajo realizado sobre la otra información (información financiera y no financiera, distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente). ⁵¹

2.8.4 Tipos de opiniones de auditoría

El auditor al finalizar el trabajo realizado como resultado se formara una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, los tipos de opinión que el auditor debe emitir están establecidas en la normas internacionales de auditoría.

Los tipos de opinión que el auditor puede emitir son:

⁵¹ Aguilar Argueta, Op. Cit., p.146

a) Opinión no calificada o estándar

Luego de efectuar una auditoría de estados financieros, el contador público y auditor debe satisfacerse de todos sus procedimientos y aplicar las normas de auditoría. Si habiendo cumplido con esto el auditor establece que los estados financieros están siendo presentados de acuerdo con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, la investigación que presentan es razonable, y no existen errores significativos en los mismos, entonces emite una opinión no calificada o sin salvedades, o lo que también se llama una opinión limpia.

b) Opinión no calificada con aclaraciones

Esta sucede cuando el contador público y auditor, constituye que existen ciertas condiciones, las cuales descubrió en la revisión de los estados financieros, que merecen ser señaladas en su dictamen, pero estas circunstancias no afectan la opinión sobre lo mismo.

Este tipo de opiniones suelen darse cuando:

- i. Existe una incertidumbre, que podría afectar a los estados financieros;
- ii. Existe una fuerte duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha;
- iii. Ha existido un cambio contable importante entre períodos;
- iv. Existen ciertas situaciones relacionadas con los dictámenes sobre estados financieros comparativos;
- v. Otra información incluida en un documento que contiene los estados financieros auditados es materialmente inconsistente con la información que aparece en los estados financieros; y,
- vi. El auditor debe incluir un párrafo explicativo para enfatizar otros asuntos relacionados con los estados financieros.

c) Opinión calificada o con salvedad

Cuando el auditor examina, descubre algunas circunstancias que pueden demandar que esté presente una opinión con salvedad. Una opinión con salvedad o calificada, establece que: excepto por efectos de los asuntos a que se refiere la salvedad, los estados financieros

muestran razonablemente, sobre los aspectos importantes de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

d) Opinión calificada o salvedad por limitación en el alcance

Esta se da cuando el auditor se encuentra con alguna ambiente que no le permite desarrollar su trabajo de acuerdo a lo planeado, por lo que se ve limitado a cumplir con lo que estipulan las normas de auditoría. Por dificultad en la obtención de evidencia suficiente en algún asunto, o bien registros contables incorrectos.

- i. Salvedad por desviaciones a un principio o norma de contabilidad generalmente aceptada;
- ii. Procedimiento utilizados para contabilizar los procedimientos en la información financiera, esta no se encuentra en los principios gerenciales aceptados; y
- iii. La administración de la empresa no ha confirmado con algún argumento razonable para el cambio de la misma.

e) Opinión adversa

La plasma el auditor cuando realizado el examen encuentra evidencia suficiente con la cual llega a la conclusión que los estados financieros de la empresa no reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.

f) Abstención de opinión

Esta suele darse cuando el contador público y auditor no obtiene la evidencia necesaria, debido a las restricciones en el alcance de la realización de sus pruebas de auditoría, la cual es el motiva de la abstención de la opinión. Se tendrá que dejar constancia de los motivos por los cuales la auditoría no cumplió con su objetivo. Deberá expresar cualquier desviación importante que tenga los estados financieros respecto a las normas de contabilidad generalmente aceptadas, aun si la opinión fue abstención de opinión.

g) Opinión no calificada con énfasis en un asunto relativo a negocio en marcha

Se da cuando en circunstancias que pudieran dejar ver información, que haga creer que hay existencia de un riesgo, que la empresa auditada no pueda permanecer como negocio en marcha en el corto plazo de un año. Si al examinar se llega a la conclusión que el riesgo es alto se deberá hacer saber a los usuarios en el dictamen utilizando un párrafo especial.⁵²

2.8.5 NIAS propuestas y las mejoras importantes en el informe del auditor

- a) **NIA 700 (revisada) formación de la opinión del informe de auditoría sobre los estados financieros:** trata sobre el compromiso que tiene el auditor en la formación de una opinión sobre los estados financieros de la empresa. Esta NIA con los cambios que se le han realizado su objetivo es incrementar la transparencia y claridad para el entendimiento por parte de los inversionistas y las personas encargadas del gobierno corporativo;⁵³
- b) **NIA 701 (propuesta) comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente:** el auditor debe informar sobre los asuntos clave de la auditoría en el informe de auditoría. El objetivo de esta NIA es mejorar el valor comunicativo del informe de auditoría y proveer una mayor transparencia acerca de la auditoría que se ha realizado;⁵⁴
- c) **NIA 705 (revisada) opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente:** se refiere al compromiso que tiene el auditor de formular un informe apropiado en función del entorno, al formar la opinión con base a la NIA 700 llegue a la conclusión que es preciso una opinión modificada sobre los estados financieros;⁵⁵
- d) **NIA 706 (revisada) párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente:** se encarga de las comunicaciones sobre cuestiones adicionales que aparezcan en la realización de la auditoría y que el auditor

⁵² Aguilar Argueta, Op. Cit., p. 147-153

⁵³ Federación Internacional de contadores. Suplemento normas de auditoría. (España, mayo 2016), p. 10

⁵⁴ Ibid., p. 64

⁵⁵ Ibid., p. 90

considere necesarias para que las personas entiendan las averiguaciones en los estados financieros;⁵⁶

- e) **NIA 570 (revisada) empresas en funcionamiento:** consiste en la responsabilidad que posee el auditor, en la preparación de una auditoría de estados financieros, con relación sobre las empresas en funcionamiento y las implicaciones para el informe de auditoría. Se emplea el principio contable de empresas en funcionamiento, los estados financieros se preparan bajo la suposición de que la entidad es una compañía en funcionamiento y que continuara sus operaciones en el futuro predecible; y,⁵⁷
- f) **NIA 260 (revisada) comunicación con los responsables del gobierno de la entidad:** el auditor tiene el compromiso de informarles a los responsables de la administración de la entidad en una auditoría de estados financieros. Sin embargo la presente NIA se emplea con independencia de la dimensión u organización de la administración de la empresa, su estudio muestra particularidades cuando todos los responsables de la administración de la entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades cotizadas.⁵⁸

⁵⁶ Ibid., p. 123

⁵⁷ Ibid., p. 142

⁵⁸ Ibid., p. 173

CAPÍTULO III

RESULTADO DE LA AUDITORÍA

3.1 Informe de auditoría de estados financieros

DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE

A:

Consejo de Administración

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Chiquimula

Informe sobre los estados financieros

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. que comprenden el balance de situación general al 31 de diciembre de 2015, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la Administración sobre los estados financieros

La administración de la Cooperativa es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros, de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y del control interno que la Administración determine necesario, para permitir la preparación de estados financieros y que estos estén libres de errores significativos ya sea por fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la denegación de opinión” no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

Fundamento de la denegación de la opinión

- a) No tuvimos a la vista el libro de actas de la Cooperativa, por lo que no se pudo verificar y comprobar las decisiones financieras y operativas por los posibles efectos financieros y operativos que puedan originar los términos acordados por la junta directiva.
- b) No se tuvo a la vista el documento de soporte en relación al certificado de depósito a plazo fijo que la Cooperativa registró al 31 de diciembre de 2015 por un monto de Q 708,950, por lo que se desconoce si la propiedad y existencia corresponden a los términos y condiciones de beneficio financiero que están a favor de la misma.
- c) Al 31 de diciembre de 2015 la Cooperativa no proporcionó para su validación la documentación de soporte del rubro de cuentas por cobrar que asciende a Q 389,443. Tampoco pudimos aplicar procedimientos alternos de auditoría que permitieran conocer la propiedad, existencia e integridad de los mismos, únicamente se tuvo a la vista la jornalización de estas operaciones a través de los asientos contables que sustentan el valor antes mencionado.
- d) Al 31 de diciembre de 2015 la Cooperativa no proporcionó para su validación la documentación de soporte del rubro de cartera de créditos que asciende a Q591,150. Tampoco pudimos aplicar procedimientos alternos de auditoría que permitieran conocer la propiedad, existencia e integridad de los mismos, únicamente se tuvo a la vista la jornalización de estas operaciones a través de los asientos contables que sustentan el valor antes mencionado.
- e) Fuimos nombrados auditores de la Cooperativa con posterioridad al 31 de diciembre de 2015 y, por lo tanto, no presenciamos el recuento físico de las existencias de inventarios de mercaderías al inicio y al cierre del ejercicio. No hemos podido satisfacernos, mediante procedimientos alternativos, de las cantidades de existencias de inventarios de mercaderías al 31 de diciembre de 2015 debido a que, la documentación presentada y el tiempo planificado para la revisión de dicho rubro fue insuficiente; el valor del rubro de inventarios está registrado en el balance general y representa un valor significativo por Q1,423,773.

- f) En el rubro de proveedores, la documentación que se obtuvo no cumple con los criterios de evidencia suficiente y adecuada, debido a que no se encontraron todas las facturas físicas, únicamente están registradas en el kárdex de compras. No hemos podido satisfacernos mediante pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de dicho rubro, el registro en el balance general es negativo por Q50,032.
- g) La documentación que se obtuvo de parte de la administración acerca del rubro patrimonio fueron las cantidades que se encuentran en el balance general y el libro diario por lo que no nos proporcionó confianza, ni satisfacción para ser considerada evidencia suficiente y adecuada debido que la administración no proporciono el listado de los asociados que forman parte de la Cooperativa, en el periodo auditado así como también documentación que respalde en reintegro de aportación al asociado que falleció, y el reintegro por excedente en aportación según estatutos. El monto total del rubro es de Q 133,700.
- h) Durante la el período al 31 de diciembre de 2015 la Cooperativa a acumulado en el rubro de reservas el monto de Q 5,772,569, las cuales corresponde a los valores creados por los estatutos de la misma según el artículo 73, sin embargo a solicitar la documentación y planes de ejecución de los mismos no se tuvo a la vista documentación que respalde e identifique los valores que se incluyen, tampoco se pudo comprobar si estas reservas están garantizadas con algún medio de disponibilidad bancaria o financiera que haga frente a la realización de la misma.

Denegación de la opinión

Debido a la significatividad de los hechos descritos en las literales “a” a la “h” en los párrafos de “Fundamento de la denegación de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresaremos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

Párrafo de énfasis

Durante el año terminado al 31 de diciembre de 2014, la Cooperativa fue objeto de inconsistencias en el procesamiento de la información contable y financiera por la adquisición de un software contable, la cual afectó de manera importante saldos

importantes de los estados financieros. Esta situación se fue corrigiendo a través del ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 a través de la verificación de registros contables alternos por medio de hojas electrónicas simples. Esta situación sigue siendo atendida y está generando los planes de adaptación y recuperación de la información financiera.

Otras cuestiones

Los estados financieros de la Cooperativa correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2014, no fueron auditados por otro auditor y tampoco por nosotros, por lo que los saldos mencionados a esta fecha se presentan para propósitos comparativos y cifras correspondientes.

ED RAN

Guatemala, 15 de mayo de 2017

3.1.1 Estados financieros auditados

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Balances generales

Al 31 de diciembre de 2015 y 2014

(Cifras expresadas en Quetzales)

			2014
	Nota	2015	(No auditado)
Activo			
No corriente			
Inversiones	(5)	500	500
Propiedad planta y equipo	(11)	2,441,379	1,936,482
Total activo no corriente		Q 2,441,879	Q 1,936,982
Corriente			
Disponibilidades	(4)	2,048,786	1,272,621
Cuentas por cobrar	(6)	389,443	969,884
Cartera de créditos	(7)	591,150	663,223
Deudores varios	(8)	81,647	-10,968
Inventarios	(9)	1,423,773	1,133,916
Gastos anticipados	(10)	287,953	217,171
Total activo corriente		Q 4,822,752	Q 4,245,847
Total activo		Q 7,264,631	Q 6,182,828
Pasivo y patrimonio, reservas y donaciones			
Pasivo			
No corriente			
Estimaciones y provisiones	(13)	331,051	475,081
Total pasivo		331,051	475,081
Corriente			
Cuentas por pagar	(12)	220,618	20,201
Total pasivo corriente		220,618	20,201
Total pasivo		Q 551,669	Q 495,282

Patrimonio, reservas, donaciones

Patrimonio cooperativo	133,702	117,002
Reservas	5,772,569	5,508,024
Donaciones	62,520	62,520
Total patrimonio, reserva, donaciones	Q 5,968,791	Q 5,687,546
Resultados	744,172	-
Total de pasivo patrimonio, reservas, donaciones y resultado	Q 7,264,631	Q 6,182,828

Cooperativa de Multiservicios y Pecuarios, R. L.

Estados de resultados

Correspondientes a los períodos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre
de 2015 y 2014

(Cifras expresadas en Quetzales)

				2014	
Ingresos		Notas	2,015	(No auditado)	
(+)	<u>Ingresos por ventas</u>	(14)	23,973,082	23,261,251	
(-)	Costo de ventas	(15)	-	20,134,177	- 19,920,916
	Utilidad bruta en ventas		Q	3,838,906	Q 3,340,335
(-)	<u>Gastos de Operación</u>				
	Gastos de venta	(16)	1,829,020	1,613,523	
	Gastos de administración	(17)	1,036,491	835,020	
	Total de gastos de operación		2,865,510	2,448,543	
	Utilidad en operación		Q	973,395	Q 891,791
	<u>Otros ingresos</u>				
(+)	Ingresos financieros	(18)	142,418	55,405	
(+)	Ingresos por servicios	(19)	303,761	395,165	
	Total otros ingresos		446,179	450,570	
	<u>Otros gastos</u>				
(-)	Gastos financieros	(20)	57,937	111,971	
	Total otros gastos		57,937	111,971	
	Excedente antes de impuesto		1,361,637	1,230,391	
	Impuesto sobre la renta	(21)	298,458	269,877	
	Excedente neto antes de reservas		1,063,179	960,514	
	Aplicación de reservas	(22)	318,954	288,154	
	Excedente neto		Q	744,112	Q 672,360

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R. L.**Estados de flujo de efectivo**

**Correspondientes a los períodos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre
de 2015 y 2014**

(Cifras expresadas en Quetzales)

Actividades de operación	2015	2014 (No auditado)
Efectivo recibido por ventas	24,276,843	23,656,416
Incremento de cartera en mercaderías	580,441	(494,022)
Intereses por recuperación de mercaderías	14,703	13,777
Efectivo recuperado de préstamos	72,073	145,362
Intereses recibido de préstamos	55,188	8,608
Disminución de inventarios	(289,857)	(64,749)
Ingreso por ingreso de asociados	16,700	(2,000)
Efectivo usado en pago de ISR	(298,458)	(269,877)
Efectivo recibido por intereses bancarios	72,527	33,020
Efectivo pagados a proveedores	(19,946,071)	(20,240,222)
Efectivo usado en pagos por empleados	(1,918,624)	(1,334,384)
Efectivo usado en otras actividades de operación	(92,616)	(55,278)
Efectivo usado para gastos de operación	(1,053,760)	(939,082)
Efectivo provisto por actividades de operación	1,489,089	457,570
Actividades inversión		
Compras de activos fijos	(712,924)	(677,995)
Efectivo usado en actividades de inversión	(712,924)	(677,995)
Incremento neto de efectivo	776,165	(220,426)
Efectivo al inicio del año 2015	1,272,621	(1,493,046)
Efectivo al final del año 2015	2,048,786	1,272,621

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R. L.

Estado de cambios en el patrimonio neto

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Aportaciones	Reservas	Donaciones	Resultado del ejercicio	Total
A. Saldo al final del año 2014	117,002	5,508,024	62,520		5,687,546
i. Ajustes por cambios de criterio 2012 y anteriores					
B. Saldo ajustado, inicio del año 2015	117,002	5,508,024	62,520	-	5,687,546
i. Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias				744,172	744,172
ii. Operaciones con asociados					
1. Aumentos de capital (aportaciones)					
2. (-) Reducciones de capital (aportaciones)	(2,500)				(2,500)
3. Otras operaciones con asociados	19,200				19,200
iii. Otras variaciones del patrimonio neto					
1. Aplicación a reservas estatutarias		265,795			265,795
2. Reducción de reservas estatutarias		(1,250)	62,520		(1,250)
C. Saldo final del año 2015	Q 133,702	Q 5,772,569	Q 62,520	Q 744,172	Q 6,712,963

3.1.2 Notas propuestas a los estados financieros

Nota 1 Breve historia

La Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO R.L., fue constituida el día diecisiete de octubre de mil novecientos sesenta y nueve (17 de octubre de 1969). Inició sus operaciones el 16 de julio de 1979 y tuvo su inscripción en el Registro Civil el 14 de diciembre de 1979.

La Cooperativa está inscrita en el Registro del Instituto Nacional de Cooperativas como: Cooperativa Agrícola, tipo integral con fecha catorce (14) de diciembre de mil novecientos setenta y nueve (1979), con número de registro 100, libro No. 1, folio No. 100.

Inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el Número de Identificación Tributaria (NIT) 414346-9.

El objeto social de la Cooperativa será desarrollar, ejecutar, supervisar, y evaluar actividades relacionadas con la producción agropecuaria, industrialización, transporte, almacenaje, compraventa, distribución y servicios de los productos propios de la región, insumos agrícolas y veterinarios derivada del petróleo y repuestos en general.

Nota 2 Unidad monetaria

Los estados financieros están expresados en quetzales, la moneda oficial en toda la República de Guatemala.

Nota 3 Políticas de contabilidad

A continuación se resume las políticas de contabilidad adoptadas por la Cooperativa.

1. Base de contabilidad

El registro y la elaboración de los estados financieros se lleva a cabo principalmente dentro del sistema de lo exigido en la Ley del Actualización Tributaria, así mismo, se atienden con base en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

2. Período contable

El período contable es de un año, inicia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Este período contable se establece en el Artículo 72 decreto 26-92 del Impuesto Sobre la Renta.

3. Reconocimiento de ingresos, costos financieros y gastos

La Cooperativa, presenta sus estados financieros y registra sus partidas contables bajo el método de lo devengado, es decir, reconoce los ingresos, costos y gastos operativos en el momento que nacen como derechos y obligaciones.

4. Activos fijos

Los activos fijos, propiedad de la Cooperativa están registrados al costo histórico de adquisición, las nuevas como las mejoras significativas a los mismos se capitalizan, mientras que las reparaciones y el mantenimiento periódico de los mismos se cargan en cuentas específicas de resultados del período contable ordinario en el que ocurren.

5. Depreciaciones y amortizaciones

Ha sido política de la administración calcular la depreciación por medio del método de la línea recta, utilizando los porcentajes de depreciación del Artículo 28 Libro I del Impuesto Sobre La Renta, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Edificios	5%
Mobiliario y Equipo	20%
Vehículos	20%
Equipo de Cómputo	33.3%

6. Estimación de cuentas incobrables

La estimación para préstamos incobrables de la Cooperativa se realiza en base a los saldos morosos que se encuentran por antigüedad, no existe una estimación técnica para los casos de morosidad mayor a los 12 meses o una estimación del 100%.

7. Prestaciones y pasivos laborales

i. Indemnización

La Cooperativa ha adoptado como política provisionar en forma anual equivalente al 100% del total del salario mensual más el 100% acumulativo y se liquida en el momento en el que el empleado termina su relación laboral, con apego a lo que se establece el Código de Trabajo.

ii. Aguinaldo

Este consiste en el equivalente al 100% de un salario mensual, se hace efectivo durante el mes de diciembre de cada año.

iii. Bonificación Anual

Sobre la base del Decreto No. 42-92, el cual establece la obligatoriedad de todo patrono, público o privado, durante el mes de julio de cada año hacer efectivo el pago de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador.

iv. Bonificación incentivo. Esta prestación se cumple sobre la base del Artículo 1 del Decreto Número 37-2001, se hace efectivo a cada trabajador al final de cada mes, en base a los días ordinarios efectivos laborados.

iv. Bonificación Incentivo

Esta prestación se cumple sobre la base del Decreto Número 37-2001 con vigencia a partir del 01 de agosto de 2001, se hace efectivo a cada trabajador al final de cada mes, en base a los días ordinarios efectivos laborados.

Nota 4 Disponibilidades

Las disponibilidades, en depósito de ahorro y monetarios al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014 se integran de la siguiente manera:

a) Bancos

Cuentas bancarias	No.	2014	
		2015	(No auditado)
Banco de Desarrollo	3-007-05506-4	46,100	8,713
Banco Industrial	101-047881-8	14,403	20,087
Banco reformador	703310926	90,764	35,148
Banex g & t continental (nueva)	86-0000493-7	32,835	62,099
Banco reformador (nueva)	703311238	-17,946	61,018
Banco Internacional	81-0006639-6	63,717	179,738
BANRURAL, S. A.	3-160-01633-7	0	0
BANRURAL, Abastos	3160016121	9,459	107,390
Banco Reformador POS Gasolinera	90-174019-1	15,955	2,180
Banco Reformador POS T2	901832378	67,683	26,321
Cooperativa Chiquimuljá, R. L.	01-00070115	1,763	34,763
Cooperativa Chiquimuljá, R. L. (Ahorro Gasolinera)	01-00161455	33,395	-
Cooperativa Chiquimuljá, R. L. (planilla)	01-00161938	1,077	-
Cooperativa Chiquimuljá, R. L. (Intereses)	01-00162052	17,852	-
Banco de Desarrollo Rural a plazo fijo	263902	700,075	609,211
Cooperativa Chiquimuljá, R. L. (PF)	01-00164962	708,950	-
Total		Q 1,886,082	Q 1,146,669

Las disponibilidades en efectivo al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014 se integran por (caja general y fondo fijo de cambio), de la siguiente manera:

b) Equivalente a efectivo		
Descripción	2015	2014 (No auditado)
Caja principal	154,804	125,852
Caja chica	7,000	-
Fondo fijo para cambio	900	100
Total	Q 162,704	Q 125,952

El inciso a y b suman el monto de disponibilidades Q 2,048,786.

Nota 5 Inversiones

Las inversiones financieras están integradas por las aportaciones de la Cooperativa desde el año 2012 en FEDECOAG en calidad de federada al 31 de diciembre de 2015 y 2014, el saldo es el siguiente:

Descripción	2015	2014 (No auditado)
Aportaciones FEDECOAG	500	500
Total	Q 500	Q 500

Nota 6 Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014 se encuentran integradas por las ventas al crédito a asociados y no asociados, la cual representan las siguientes cantidades.

Descripción	2015	2014 (No auditado)
Asociados (ventas al crédito asociados)	165,442	140,350
No asociados (ventas al crédito no asociados)	44,723	166,495
Pagos anticipados (por mercadería)	292,262	776,023
Estimación para cuentas incobrables	(112,983)	(112,983)
Total	Q 389,443	Q 969,884

Nota 7 Cartera de créditos

El rubro de cartera de créditos está integrado por los créditos que se otorgan a los asociados al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014 presentan un monto descrito de la siguiente manera:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Asociados	591,150	663,223
Total	Q 591,150	Q 663,223

Nota 8 Deudores varios

Esta cuenta está integrada por anticipo sobre sueldos, otros deudores y otras cuentas por cobrar al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014, el saldo está integrado de la forma siguiente:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Anticipos sobre sueldos	29,707	24,162
Otros deudores	43,107	(43,663)
Otras cuentas por cobrar	8,833	8,533
Total	Q 81,647	-Q 10,968

Nota 9 Inventarios

La cuenta de inventarios está integrada por productos en existencia para la venta: productos en tiendas agropecuarias, existencia de combustibles, existencia de repuestos y lubricantes. Al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014 se presentan los saldos siguientes:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Existencia tiendas agropecuarias	1,186,777	920,223
Existencia combustible	191,328	131,378
Existencia repuestos y lubricantes	45,668	82,315
Total	Q 1,423,773	Q 1,133,916

Nota 10 Gastos anticipados

Esta cuenta está integrada por: Pagos trimestrales realizados del ISR, IDP por compensar. Los saldos al 31 de diciembre del año 2015 se presentan los saldos siguientes.

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
IVA créditos fiscales	56,082	1,432
ISR pagos trimestrales	132,946	132,946
IDP por compensar	43,030	36,009
IVA por compensar	19,957	15,593
Exenciones IVA recibidas	35,938	31,190
Total	Q 287,953	Q 217,171

Nota 11 Propiedad planta y equipo

Al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014, los saldos están de la forma siguiente:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Bienes inmuebles		
Terrenos	47,000	47,000
Edificios	2,106,225	821,479
Construcciones en proceso	375,536	1,120,770
Centro de acopio	6,043	6,044
Infraestructura canchas	30,192	30,192
Instalaciones terrenos	20,421	20,421
Bienes muebles		
Mobiliario y equipo de oficina	113,846	93,626
Vehículos	253,823	243,814
Equipo de comunicación y amplificación	543	-
Maquinaria y equipo	557,637	535,243
VAN	3,511,266	2,918,589

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
VIENEN	3,511,266	2,918,589
Herramientas	2,677	1,695
Sistemas informáticos	367,677	291,877
Mobiliario y equipo gasolinera	95,761	66,615
Mobiliario y equipo tienda agrícola	82,213	68,208
(-) Depreciaciones acumuladas	(1,618,213)	(1,410,502)
Total	Q 2,441,379	Q 1,936,482

Nota 12 Cuentas por pagar

Las obligaciones inmediatas que quedaron pendientes de pago al 31 de diciembre de los años 2015 y 2014, están integradas por varias cuentas que se resumen de la manera siguiente:

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
Proveedores tiendas agropecuarias	(192,638)	(307,295)
Proveedores gasolinera Shell	142,606	182,430
Impuesto sobre la renta	8,448	2,172
Impuesto al aalor agregado	17,621	4,406
Retenciones legales	22,958	23,001
IVA débitos fiscales	83,682	19,950
ISR por pagar	43,188	(3)
Otras cuentas por pagar	94,753	95,539
Total	Q 220,618	Q 20,201

En proveedores se puede corroborar que esta cuenta está integrada por tiendas agropecuarias y gasolinera Shell, pero no fue posible determinar por qué presenta un saldo negativo Q -50,032.

Otras cuentas por pagar comprenden las obligaciones con acreedores y cobros anticipados a clientes de la Cooperativa.

Nota 13 Estimaciones y provisiones

Esta cuenta está integrada por las provisiones de las prestaciones de ley: indemnizaciones, aguinaldos y bonificación al 31 de diciembre de 2015 y 2014.

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
Aguinaldo	7,909	7,212
Bonificación anual Dto. 42-92	37,714	37,474
Reserva para prestaciones laborales (Indemnizaciones)	285,427	430,394
Total	Q 331,051	Q 475,081

Nota 14 Ingresos por venta

Este rubro se encuentra integrado por ventas de tiendas agropecuarias, servicio de gasolinera, servicio de lubricación, servicio de arrendamiento, ventas asociados, no asociados y entidades exentas de impuestos el cual representan la siguiente cantidad:

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
Ventas de mercaderías asociados	3,230,708	3,692,080
Otras ventas exentas	123,852	73,069
Ventas de mercaderías no asociados	20,619,278	19,496,102
Devolución de mercaderías asociados	(755)	-
Total	Q23,973,082	Q 23,261,251

Nota 16 Gastos de ventas

Esta cuenta está integrada por pagos de material de empaque, sueldos ordinarios y extraordinarios de empleados, reparación y mantenimiento, mobiliario y equipo de oficina,

honorarios profesionales, depreciaciones, útiles y suministros de oficina, mercadeo y publicidad, y gastos varios al 31 de diciembre de 2015, el saldo queda de la forma siguiente:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Sueldos ordinarios	709,057	654,013
Sueldos extraordinarios	110,523	71,052
Cuotas patronales IGSS	98,137	94,969
Teléfono, agua y luz	94,590	81,824
Servicios técnicos	86,338	421
Bonificación incentivo Dto. 78-89	76,997	72,608
Indemnización	68,298	60,422
Maquinaria y equipo	67,673	80,796
Bonificación anual Dto. 42-92	64,825	59,978
Aguinaldos	63,380	58,539
Publicidad	47,036	48,137
Maquinaria y equipo	38,859	28,125
Vehículos	35,834	33,817
Vacaciones	31,774	26,487
Bienes inmuebles	31,462	36,065
Mobiliario y equipo	29,656	32,558
Bienes inmuebles	25,307	19,054
Bonificaciones por ventas	25,221	14,810
Suministros	19,771	10,327
Vehículos	16,101	26,586
Primas de seguros vehículos	14,040	2,782
Útiles y enseres de limpieza	10,933	10,945
VAN	1,765,812	1,524,315

Descripción	2015	2014 (No auditado)
VIENEN	1,765,812	1,524,315
Combustibles y lubricantes	10,691	19,391
Herramientas	9,536	5,843
Viáticos, transportes y monitoreo	8,455	7,090
Otros gastos venta	6,623	9,504
Papelería y útiles	6,319	11,938
Primas de seguros	4,631	15,057
Capacitación y adiestramiento	4,027	4,657
Mobiliario y equipo de oficina	3,377	8,674
Primas de seguro	2,013	1,052
Equipo de cómputo y sistemas informáticos	2,012	1,454
Material de empaque y embalaje	1,577	1,837
Pasajes fletes y acarreos	1,526	0
Servicio de limpieza	1,250	1,603
Herramientas	640	153
Asesoría legal	379	759
Equipo de comunicación y amplificación	150	196
Total	Q 1,829,020	Q 1,613,523

Nota 17 Gastos de administración

Esta cuenta está integrada por gastos Consejo de Administración, sueldos y salarios empleados administración, honorarios profesionales, mercadeo y publicidad, primas de seguros y fianzas, depreciaciones capacitaciones y adiestramiento y otros gastos varios al 31 de diciembre de 2015, presenta los siguientes saldos:

Descripción	2014	
	2015	(No auditado)
Canasta navideña	256,054	180,562
Sueldos ordinaries	225,138	212,433
Asesoría legal	68,964	19,227
Teléfono, agua y luz	35,716	39,896
Donaciones	35,539	70,833
Primas de seguros asociados	34,734	45,863
Equipo de cómputo y sistemas	31,901	20,586
Bonificación incentivo Dto. 78-89	31,325	24,217
Cuotas patronales IGSS	27,947	25,761
Aniversario y asambleas	27,871	6,323
Gastos por reuniones	26,560	18,978
Servicios técnicos	25,319	0
Gastos por aniversario	20,384	3,995
Bonificación anual dto. 42-92	19,876	18,175
Aguinaldos	19,485	17,817
Indemnización	18,535	18,323
Bienes inmuebles	15,562	11,575
Viáticos y transportes	13,492	21,739
Sueldos extraordinarios	13,061	7,439
Combustibles y lubricantes	12,394	3,009
Mobiliario y equipo de oficina	10,988	4,410
Equipo de cómputo y sistemas	9,534	317
Suministros	7,939	11,971
Gastos día de la madre	7,589	7,321
Capacitación y adiestramiento	7,156	2,592
VAN	1,003,063	793,362

Descripción	2015	2014 (No auditado)
VIENEN	1,003,063	793,362
Vacaciones	6,247	5,399
Papelería y útiles	5,232	7,917
Otros gastos de administración	5,134	5,950
Capacitación y adiestramiento	3,614	230
Pasajes fletes y acarreos	2,946	714
Publicidad	2,150	1,668
Asesoría técnica	1,964	0
Útiles y enseres de limpieza	1,887	1,299
Vehículos	1,860	2,017
Mobiliario y equipo de oficina	1,593	2,080
Primas de seguros	403	122
Fotocopias	277	233
Bienes inmuebles	63	13,957
Vehículos	58	71
Total	Q 1,036,491	Q 835,020

Nota 18 Ingresos financieros

Este rubro se encuentra integrado por: Intereses adquiridos de las cuentas bancarias, cuentas por cobrar asociados y cartera de créditos asociados, presenta al 31 de diciembre de 2015 los siguientes saldos:

Descripción	2015	2014 (No auditado)
Intereses s/depósitos monetario y de ahorro	72,527	50,040
Intereses cuentas x cobrar asociados	14,703	5,365
VAN	87,230	55,405

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
VIENEN	87,230	55,405
Intereses cartera de crédito asociados	54,266	-
Intereses préstamos empleados	922	-
Total	Q 142,418	Q 55,405

Nota 19 Ingresos por servicios

Este rubro se encuentra integrado por: Ingresos pagados por Shell por exhibición de productos al 31 de diciembre de 2015, es lo siguiente:

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
Arrendamiento de bienes inmuebles	223,214	338,920
Exhibición de marcas Shell	80,546	56,245
Total	Q 303,761	Q 395,165

Nota 20 Gastos financieros

Esta cuenta está integrada por comisiones sobre depósitos monetarios y comisiones por tarjetas de crédito VISA al 31 de diciembre de 2016 presenta los datos siguientes:

Descripción	2015	2014
		(No auditado)
Comisiones	31,614	16,238
Impuestos, arbitrios y contribuciones	7,117	51,244
Gastos no deducibles	19,205	44,489
Total	Q 57,937	Q 111,971

Nota 21 ISR por pagar

La determinación del impuesto sobre la renta por pagar de la Cooperativa se integra de la siguiente manera:

Descripción	2015
Renta neta	1,361,638
(-) Rentas exentas	3,353,805
(+) Costos y gastos por la generación de rentas exentas	3,166,794
(+) Gastos no deducibles	19,205
Renta imponible	1,193,832
= Determinación del Impuesto Sobre la Renta 25%	Q 298,458

Nota 22 Aplicación de reservas

Está integrada por las reservas irrepartibles, reservas para fines educativos y sociales; y reserva para prestaciones laborales, terminadas al 31 de diciembre de 2015 y 2014 presenta los siguientes saldos:

Descripción	2015	2014 (No auditado)
Reserva irrepartible	159,477	48,026
Reserva fines educativos y sociales	106,318	144,077
Reserva para prestaciones laborales	53,159	96,051
Total	Q 318,954	Q 288,154

3.2 Carta de control interno

Guatemala, 15 de mayo de 2017

Consejo Administrativo

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Chiquimula

Con relación la auditoría de los estados financieros de Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L., al 31 de diciembre de 2015 y por el período terminado a esa misma fecha. En el documento adjunto encontrarán una descripción de los hallazgos más relevantes con nuestras recomendaciones, y del seguimiento respectivo a los hallazgos para su debida corrección y toma de decisiones pertinentes a fin de que no se incurra en ellos nuevamente.

Por otro lado les recomendamos que la administración de la Cooperativa es la responsable de establecer y mantener un sistema de control interno, y debido a que no nos contrataron para realizar una auditoría de controles internos, sino para evaluar la razonabilidad de las cifras contables no pretendemos haber cubierto en la revisión la totalidad de los controles internos de la Cooperativa.

Este informe es exclusivo de la Cooperativa, y no debe ser utilizado para ningún otro fin.

Atentamente,

Dainy Contreras

ED – RAN

Audidores y consultores

Los asuntos más relevantes identificados durante nuestra revisión en relación con la estructura de control interno, se detallan a continuación:

- **Control interno**

1. Observamos al 31 de diciembre de 2015, que la Cooperativa no ha adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para la preparación y presentación de sus estados financieros, consecuentemente las políticas contables utilizadas se basan en el uso de los principios y prácticas contables consistentes con períodos precedentes a la promulgación de dichas normas.

La Cooperativa no cuenta con supervisión y vigilancia de la Inspección General de Cooperativas que proporcione servicios de fiscalización y asesoría contable, financiera, legal y administrativa.

Recomendación

Tomar en cuenta las NIIF y su aplicación en la Cooperativa, efectuar los ajustes conforme lo requieran las normas, y realizar la presentación y revelaciones correspondientes como lo indica la NIIF 1 para armonizar los procedimientos contables, para que la información sea confiable, objetiva y relevante.

2. Observamos al 31 de diciembre de 2015, la Cooperativa no cuenta con un sistema informático adecuado para el registro contable de las distintas transacciones y operaciones que se llevan cabo. Los registros contables corren riesgo de contener errores significativos y alteraciones derivado de la excesiva manipulación que se realiza de la información de las transacciones y operaciones.

Recomendación

Obtener un sistema informático adecuado para realizar el registro de las transacciones y operaciones de la Cooperativa para lograr los objetivos de ésta.

3. Observamos al 31 de diciembre de 2015, la Cooperativa no ha elaborado el libro mayor en su contabilidad en el periodo auditado por inconvenientes de la administración.

Recomendación

Se debe realizar el libro mayor para clasificar todas las transacciones que se realizan en la Cooperativa, facilitando información y expresando la imagen fiel del patrimonio, balance general y estado de resultados.

4. Al 31 de diciembre observamos de 2015, que la Cooperativa tiene políticas de cuentas por cobrar establecidas pero no plasmadas en un reglamento interno que regule las actividades de operación de la misma.

Recomendación

Se debe crear un reglamento de control interno con políticas que regule cada actividad de operación en la Cooperativa, y éste se respete siendo sancionados por incumplimiento del mismo.

5. Al 31 de diciembre de 2015, observamos que no existe una tarjeta de responsabilidad de activos para uso y responsabilidad de bienes de la Cooperativa.

Recomendación

La Cooperativa debe implementar la tarjeta de responsabilidad de activos fijos para determinar la responsabilidad por los bienes que el empleado tiene a cargo o en uso.

6. Al 31 de diciembre de 2015, observamos que no se realizan arqueos periódicos de las cajas de ingresos ubicadas en las tiendas agropecuarias y gasolinera.

Recomendación

Realizar un arqueo de caja periódicamente, obteniendo un control interno de efectivo en el cual se verifica la administración de todo el dinero que la Cooperativa recibe por sus ventas y otros ingresos, así como por las salidas de éste.

7. Al 31 de diciembre de 2015 observamos que no todas las compras tienen respaldos de facturas y cheques que reflejen dichos pagos.

Recomendación

Adjuntar todas las facturas en el kárdex de compras así como también las copias de cheques emitidos por pagos en la Cooperativa.

8. Al 31 de diciembre de 2015, observamos no se realizan periódicamente inventarios de mercaderías desde el año 2014, lo cual provoca un grado de desconfianza e inseguridad sobre las existencias.

A continuación presentamos las desventajas de omitir controles en la bodega:

- a) Susceptible a errores e irregularidades;
- b) Es susceptible a robos, pérdidas o desfalcos; y,
- c) Aumento de costos.

Las ventajas de incluir controles en bodega serían los siguientes:

- a) Confiabilidad de existencias teóricas y físicas;
- b) Saber cuánto dinero hay en mercadería;
- c) Control de entradas, salidas y localización de la mercancía;
- d) Disminución de costos; y,
- e) Prevención de fraudes.

Recomendación

Programar y realizar periódicamente inventario sobre las mercaderías, con el objeto de verificar y controlar las existencias para venta, así mismo recordar las responsabilidades establecidas para tener mayores utilidades en la Cooperativa.

9. Al 31 de diciembre de 2015, observamos que no se programan ni realizan toma física de inventarios a los activos fijos que pertenecen a la entidad desde el año 2014.

Recomendación

Realizar un inventario periódicamente para comprobar y actualizar la existencia de los activos fijos con el objetivo de saber cuánto se tiene invertido en la Cooperativa.

- 10.** Al 31 de diciembre de 2015, observamos y analizamos la presentación del libro diario año auditado, tiene las fechas que no corresponden en la operación efectuada.

Viáticos y transportes de enero la administración tiene el número de nomenclatura 601029908 el cual pertenece a la canasta navideña, reflejada en el libro diario.

Recomendación

Realizar las partidas del libro diario con las partes que lo integran al momento de registrar una operación: fecha, número de cuenta según el catálogo de cuentas de la Cooperativa, concepto, columna del cargo y abono, para poder suministrar y analizar un registro cronológico de todas las transacciones de la Cooperativa.

- 11.** Los depósitos realizados por ventas no se realizan en el día de respectivo.

Recomendación

Depositar el día que se realizaron las ventas y adjuntar las boletas de depósitos con el reporte diario respectivo.

- 12.** Se encontró en el mes de enero una factura con un total de Q 225.00 por concepto de un protector para teléfono a nombre de la Cooperativa.

Recomendación

Los gastos que realiza la Cooperativa sean necesarios para las actividades que ésta realiza.

• Disponibilidades

Al 31 de diciembre de 2015 observamos que, no se obtuvo a la vista el plazo fijo en Cooperativa Chiquimuljá, R. L. por la cantidad de Q 708,950.

Al 31 de diciembre de 2015 observamos que, la conciliación bancaria del Banco Industrial no se encuentra documentada por la administración por un monto de Q 14,403.

Recomendación

Archivar todos los documentos en su respectivo kárdex para obtenerlo a la vista y justo a tiempo cuando termine el plazo.

- **Cartera de Créditos**

Al 31 de diciembre de 2015 observamos que se otorgan más del límite de crédito que estipula los estatutos según el artículo, es mayor a Q 10, 000.

Recomendación

Cumplir lo estipulado en los Estatutos de la Cooperativa respecto al límite de crédito hacia socios y no asociados.

- **Propiedad planta y equipo**

Al 31 de diciembre de 2015, observamos que no cuentan con ninguna documentación de las adiciones de activo fijo durante nuestra revisión por Q 22,508.

Recomendación

Toda modificación al registro contable y auxiliar de la propiedad planta y equipo debe estar debidamente respaldada con documentación válida de la Cooperativa.

- **Pasivos (Proveedores)**

Al 31 de diciembre de 2015, observamos que en el rubro de proveedores tiendas agrícolas hay tres proveedores: Agrocentro S.A. Sal para Ganado (Pedro Juárez, Distribuidora de Químicos Agrícolas S.A. con un monto de Q63, 901 de los cuales no hay documentación como soporte, siendo montos elevados.

En el kárdex de compras no se encontraron todas las facturas físicas que proporciona el proveedor para cuadrar el libro de compras que proporcionó la administración.

Recomendación

La administración debe guardar y archivar todos los documentos en el kárdex como son las facturas ya que la Cooperativa tiene obligación de conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

- **Egresos/Nómina**

Al 31 de diciembre de 2015, observamos, analizamos y verificamos en el libro diario de la Cooperativa las siguientes adiciones:

- i. En la cuenta 601020209 correspondiente a los viáticos y transportes se refleja en el estado de resultados Q384 menos de los movimientos registrados en el libro diario;
- ii. En la cuenta viáticos y transportes se refleja en el estado de resultados Q 7,218 menos de los movimientos registrados en el libro diario;
- iii. En la cuenta viáticos, transporte y monitoreo registradas en el libro diario se tiene un total de Q 4,417 que no están respaldado con cheque;
- iv. En la cuenta capacitación y adiestramiento registrados en el libro diario se tiene un total de Q 10,433 que no están respaldado con cheque;
- v. En la cuenta servicios técnicos registrados en el libro diario se tiene un total de Q 25,319 que no están respaldado con cheque;
- vi. En los honorarios hay un total de Q 24,013 que no están respaldado por cheque; y,
- vii. En la cuenta cuota de patronal tiene una diferencia de Q 1,800 por práctica de una suma.

Recomendación

Es necesario implementar un sistema informático adecuado para el control de los registros de movimientos y cumplimiento de los objetivos de la Cooperativa.

3.3 Carta de declaración de la administración

Guatemala, 15 de mayo de 2017

Señores

ED RAN Auditores y Consultores, S.A.

4a. Calle 5-22 Zona 8 Guatemala.

Teléfonos 7942-1081, 7942-1054

Estimados Señores Auditores

En relación con su auditoría de los estados financieros de Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. al 31 de diciembre de 2015 y por el año terminado en esa fecha, con el propósito de expresar una opinión en cuanto a si los estados financieros presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de operación, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo, de conformidad con políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera, les confirmamos a nuestro saber y entender, las siguientes manifestaciones hechas a ustedes durante el desarrollo de su auditoría.

2. Somos responsables de la preparación y presentación en los estados financieros, bajo políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, incluyendo la revelación apropiada de toda la información requerida por las leyes vigentes del país. Dichos estados financieros reflejan fielmente el registro de las transacciones ocurridas en la Compañía durante el período auditado.
3. Hemos puesto a su disposición todos los registros contables, financieros y datos relacionados.
4. Hemos puesto a su disposición la documentación que soporta el cumplimiento con las declaraciones de impuestos a que está sujeta la Cooperativa y entendemos que su auditoría se realiza sobre bases selectivas del universo de transacciones, lo cual les

permite satisfacerse razonablemente sobre el cumplimiento con tales declaraciones; confirmando nuestra manifestación sobre que en materia impositiva la Cooperativa ha cumplido con cobrar, retener, tributar y trasladar oportunamente los impuestos a que está sujeta.

5. No existen transacciones significativas que no hayan sido adecuadamente registradas en los registros contables que sustenten los estados financieros.
6. No ha habido:
 - i. Comunicaciones provenientes de organismos o agencias reguladoras con respecto al incumplimiento o deficiencias en la presentación de información financiera;
 - ii. Irregularidades que involucren a la gerencia u otros empleados que tengan un papel importante en el control interno;
 - iii. Irregularidades que involucren a otros empleados y que pudieran tener efectos importantes sobre los estados financieros; y,
 - iv. Animo de defraudar a los usuarios o al Estado.
7. No existen:
 - i. Violaciones o posibles violaciones de leyes o regulaciones, cuyos efectos deberían ser considerados en las revelaciones de los estados financieros o como una base para el registro contable de una pérdida contingente;
 - ii. Reclamos pendientes o multas sobre los cuales nuestro abogado nos hayan informado la probabilidad de un fallo adverso y que, por lo tanto, deba ser revelado en los estados financieros; y,
 - iii. Otras obligaciones importantes, ganancias o pérdidas contingentes, que debieran ser registradas o reveladas en los estados financieros.
8. La Cooperativa no tiene planes e intenciones que puedan afectar significativamente el valor actual o la clasificación de los activos y pasivos reflejados en los estados financieros.

9. Lo siguiente ha sido adecuadamente registrado, proviene de actividades normales de operación y cuando se consideró necesario se ha revelado en los estados financieros: Estimados significativos o concentraciones de operaciones importantes que sean conocidos por la Gerencia y que requieran ser revelados en los estados financieros.
10. Los estados financieros al 31 de diciembre de 2015 incluyen todo el efectivo y todas las cuentas bancarias, así como todos los bienes y activos de la Cooperativa que requieren sean incluidos en dichos estados financieros de conformidad con políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera. La Cooperativa dispone de títulos de propiedad, sobre todos sus activos.
11. Consideramos que la clasificación que utilizamos de conformidad con nuestro catálogo de cuentas, está estructurado de acuerdo a las necesidades y conveniencia de la entidad para fines de información gerencial, por lo que, no creemos conveniente realizar reclasificaciones de cuentas.
12. La Cooperativa ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros en caso de incumplimiento.
13. Los registros contables que sustentan los estados financieros reflejan en forma razonable y exacta y con un detalle razonable las transacciones de la Cooperativa.
14. No existen gravámenes, sobre el valor de mobiliario y equipo.
15. Consideramos que las cifras reveladas en cuentas por cobrar a clientes, representan ventas u otros conceptos hasta esa fecha y no están sujetos a descuentos.
16. Los inventarios presentados en los estados financieros están integrados por el total de existencias al 31 de diciembre de 2015 después de haber efectuado el movimiento de entradas y salidas durante el período y según inventario físico practicado. La valuación de los inventarios por el departamento de contabilidad, a costo promedio.

17. Todas las obligaciones y deudas de la Cooperativa, de las que tenemos conocimiento, están mostradas como tales en el balance de situación general al 31 de diciembre de 2015, y no tenemos conocimiento que exista reclamaciones, convenios o transacciones de importancia que no estén adecuadamente incluidas en los registros y documentos contables, puestos a la disposición de ustedes para su revisión utilizados en la preparación de los estados financieros.
18. La Cooperativa no ha celebrado contratos fuera del curso ordinario de sus operaciones o efectuado transacciones o convenios con partes interesadas, con excepción de aquellas transacciones que han sido identificadas como tales en los estados financieros.
19. Las indemnizaciones que se van acumulando a favor de los empleados de la Cooperativa, se calculan según el tiempo de servicio y sobre el sueldo ordinario y extraordinario, de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo y puedan llegar a serles pagadas en casos de muerte o despido.
20. El resultado reflejado en los estados financieros revela el valor que resulta del ejercicio después de haber efectuado los ajustes necesarios aprobados por la administración.
21. Les manifestamos a ustedes que al 31 de diciembre de 2015 y a la fecha nuestras políticas contables han sido reveladas adecuadamente en los estados financieros.
22. Les manifestamos a ustedes lo siguiente:
 - i. Las políticas de privacidad de la Cooperativa no nos permitieron darles el libro de actas;
 - ii. No tenemos a disposición el plazo fijo de la Cooperativa Chiquimuljá en nuestro archivo;
 - iii. Las políticas de privacidad, adoptadas por la Cooperativa, respecto a nuestros clientes, no dieron lugar a presentarles una integración del detalle del total de los clientes que integran el rubro de cuentas por cobrar;

- iv.** Las políticas de privacidad, adoptadas por la Cooperativa, respecto a nuestros asociados, no dieron lugar a presentarles una integración del detalle del total que integran el rubro de la cartera de créditos;
- v.** El saldo de nuestros inventarios son reales de acuerdo a los conteos físicos realizados en fechas anteriores al encargo de auditoría;
- vi.** Las políticas de privacidad, adoptadas por la Cooperativa, respecto a nuestros socios de nuevo ingreso, no dieron lugar a presentarles una integración del detalle del total de los socios que integran el patrimonio;
- vii.** Las políticas de privacidad, adoptadas por la Cooperativa, respecto a nuestros proveedores, no dieron lugar a presentarles las facturas físicas para una integración del detalle del total de nuestras cuentas por pagar que integra el rubro de proveedores;
- viii.** El saldo de nuestras reservas están en los respectivos bancos de acuerdo a lo establecido en los estatutos;
- ix.** Les manifestamos que no tenemos conocimiento que haya ocurrido ningún suceso o evento que afecte materialmente los estados financieros por el período que terminó el 31 de diciembre de 2015, o que aun cuando no haya afectado tales estados financieros, haya originado algún cambio de importancia adverso o de otra naturaleza en la posición financiera y/o en los ingresos y egresos de la Cooperativa;
- x.** En adición, nos comprometemos a realizar las aclaraciones que sean necesarias a las personas que lo soliciten;
- xi.** El sistema informático utilizado para registrar nuestras operaciones contables sufrió severos daños en el año 2014 y a causa de ello en el periodo 2015 nos hemos visto afectados en el sistema informático sujeto a la auditoría, por lo que todos los registros contables se han realizado a través de programas análogos de Microsoft Office.

Atentamente,

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Representante Legal

CONCLUSIONES

1. En el desarrollo de la auditoría realizada en la Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R. L., se encontraron limitaciones en los rubros, por lo que no se obtuvo evidencia suficiente y adecuada que proporcionara una base para determinar la razonabilidad de los estados financieros sujetos a revisión.
2. La Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L, tiene implementado el control interno en el desarrollo de sus operaciones, procesos relacionados con la generación de información financiera sin embargo se determinó, que el control interno no es adecuado, ni eficiente ya que presenta debilidades que corresponden al bajo desempeño en el manejo de las funciones, y que la información que proporciona el sistema no es confiable.
3. Los controles internos de la Cooperativa son ineficientes, lo que no permite su correcta operación para el desarrollo de sus actividades comerciales de acuerdo a su naturaleza.
4. La documentación de base que se tuvo a la vista dieron origen a las debilidades con respecto a la información brindada por parte de la Cooperativa, por lo cual se determinó que no se obtuvo evidencia suficiente y razonable para determinar el manejo de su información financiera conforme a su naturaleza.
5. En lo que respecta al cumplimiento establecido en los estatutos, reglamentos y normas que la Cooperativa se encuentra afecta se concretó que tienen deficiencia en la implementación de dichas normas.

RECOMENDACIONES

1. Debido a que no se obtuvo la evidencia suficiente y adecuada, atendiendo los procedimientos efectuados para expresar una opinión de auditoría se determinó la denegación de opinión, por lo tanto se recomienda dar un debido resguardo a los documentados que se involucren en las operaciones y transacciones comerciales de la Cooperativa, así evitar el extravío de los mismos.
2. Dar mejoras a la implementación de control interno para obtener mejor rendimiento en el desempeño del personal con el que cuenta la Cooperativa, creando un ambiente de trabajo que incentive de manera eficiente y eficaz sus operaciones fomentando un adecuado manejo que control interno que permita reducir los riesgos a los que esté expuesta.
3. Tener acceso a la documentación que soporte cada una de las transacciones efectuadas por la Cooperativa con la finalidad que no hayan indicios de duda sobre la naturaleza de sus cuentas, evitando así errores de clasificación y cálculo dentro de la contabilidad.
4. Hacer evaluaciones constantes dentro del control interno de la Cooperativa para obtener un mejor desempeño en la ejecución de sus funciones, así contrarrestar sus debilidades, desarrollándose de manera eficiente.
5. Creación de normas que involucren al personal para el cumplimiento de las mismas, adquiriendo el compromiso de crecer como institución, teniendo como objetivo eliminar las ineficiencias en los procesos de crecimiento y desarrollo de la Cooperativa.

LITERATURA CITADA Y CONSULTADA

- Aguilar Argueta, Percy Iván. **Auditoría de estados financieros. Apuntes, notas y recopilación de conceptos, definiciones y procedimientos de auditoría.** 5 ed., Guatemala: Delgado impresos, 2014.
- Arens, Alvin; Randal, Elder y Mark S, Beasley. **Auditoría un enfoque integral.** 11 ed., México, D.F.: Pearson Education, 2007.
- Arriola Mairén, Gildardo Guadalupe. **Cómo hacer referencias bibliográficas y notas de pie de página.** Guatemala, Chiquimula: Centro Universitario de Oriente, 2000.
- Castillo Estrada, Donaldo. **Principios básicos de contabilidad.** Colección aula, Vol. 21, Guatemala, Centroamérica: Editorial Universitaria, 1994.
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. Estados Unidos. www.ifac.org/es/auditingassurance/about-iaasb Consulta, 2017.
- Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L. **Estatutos de la Cooperativa.** 30 de julio, 1989.
- Correa Piñeros, Diana Patricia. Federación Internacional de Contadores Públicos IFAC. <http://www.gestiopolis.com/federacion-internacional-contadores-publicos-ifac/> Consulta, 2017.
- Federación Internacional de Contadores. **Suplemento normas de auditoría.** Barcelona, 2016.
- Food and Agricultural Organization (FAO), Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y Agricultura. **Las cooperativas agrícolas alimentan Guatemala.** Roma, 2012.
- Ley de Actualización Tributaria.** Decreto No. 10-2012, Congreso de la República de Guatemala, 2012.
- Molina Leiva, José Ernesto. **Introducción al estudio de la auditoría.** 5 ed., Guatemala: Editorial José Ernesto Molina, 2013.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). **Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad.** Traducido por Federación Internacional de Contadores, México D.F., 2013.

Normas para redactar referencias bibliográficas y notas de pie de página. Guatemala, Chiquimula: Centro Universitario de Oriente, 2004.

O. Ray Whittington y Kurt Pany. **Principios de auditoría.** 14 ed., México D.F: McGraw Hill/Interamericana Editores S.A. de C.V., 2005.

Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Procedimientos y técnicas de auditoría I: con base en NIAS.** Ediciones Contables, Administrativas, Financieras y Auditoría (ECAFYA), Guatemala, 2011.

Requisitos formales de un diseño o proyecto de investigación académica. Guatemala, Chiquimula: Centro Universitario de Oriente, 2000.

Reyes Gómez, Samuel. "Cooperativismo". **Prensa libre.** Guatemala, 10 de marzo, 2015.

Sánchez Gonzáles, José Juan. **La administración pública como ciencia.** 1 ed., Plaza y Valdés, México D.F., 2001.

Superintendencia de Administración Tributaria. **Unidad de orientación legal y derechos del contribuyente,** Guatemala.

Uso de mayúsculas. Guatemala, Chiquimula: Centro Universitario de Oriente, 2000.

APÉNDICE I

CÉDULA DE ANÁLISIS DE EXCEPCIONES

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Auditoría al 31 de diciembre de 2015

Análisis de excepciones

(Cifras expresadas en quetzales)

Ref.

AE

Elaborado por: N.D.A.T.

Fecha: 23/04/2017

/A.M.L.C./A.C.S./R.M.S.C./E.A.Y.L.

Revisado por: D.P.C.P.

Fecha: 24/04/2017

No.	Excepciones	BALANCE			RESULTADOS		
		Activo	Pasivo	Patrimonio	Ingresos	Costos y gastos	R.N.
	Limitaciones:						
1	No hemos podido tener a la vista el plazo fijo de inversión de la cooperativa Chiquimuljá, R.L. con un saldo de Q 708,950, no hemos podido verificar la fecha que se adquirió, cuando finaliza y los intereses que genera.	708,950					
2	No hemos podido satisfacernos mediante pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de cuentas por cobrar, derivado de no haber tenido a la vista los kárdex de clientes no se verificó la antigüedad de los saldos, así mismo la administración no envió las respectivas cartas de confirmación de saldos a sus clientes el cual se encuentra registrado en el balance de situación general por Q 389,443.	389,443					
3	No se determinó el cómo se hace el cálculo de la estimación, debido a que no ha sido operado el cálculo desde el año 2012.		-112,983				
4	No hemos podido satisfacernos mediante pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de la cartera de créditos, el cual se encuentra registrado en el balance general por Q 591,149.92.	591,150					
5	No hemos podido estar presentes en la toma física de las cantidades de existencias de inventarios de mercaderías al 31 de diciembre de 2015 debido a que, la documentación presentada y el tiempo planificado para la revisión de dicho rubro fue insuficiente; el inventario	1,423,773					

	está registrado en el balance de situación general por Q 1,423,773.						
6	La documentación que se obtuvo de parte de la administración acerca del rubro proveedores, no cumple con los criterios mínimos para ser considerada evidencia suficiente y adecuada debido a que en el kárdex de compras no se encontraron todas las facturas físicas. No hemos podido satisfacerlos mediante pruebas alternativas de la razonabilidad de los saldos de dicho rubro, el cual se encuentra registrado en el balance general por Q - 50,032.		-50,032				
7	No se obtuvo integración de la cuenta Otras Cuentas por Pagar por lo que no se puede tener certeza del saldo al 31 de diciembre de 2015		94,753				
8	La documentación que se obtuvo de parte de la administración acerca del rubro patrimonio, no cumple con los criterios mínimos para ser considerada evidencia suficiente y adecuada debido a que no proporcionó el listado de los socios de nuevo ingreso así como tampoco documentación que respalde en reintegro de aportación a socio que falleció, y el reintegro por excedente en aportación según estatutos la cual está registrada en el balance de situación general por Q 133,702.			133,702			
9	No se tuvo a la vista documentación que respalde e identifique los valores que se incluyen las reservas con algún medio de disponibilidad bancaria o financiera que haga frente a la realización de la misma. El monto de Q 5,772,569, registrado en el balance general.			5,772,569			
10	No se obtuvo el libro de nóminas por parte de la administración, por lo tanto, no se tiene la certeza que los cálculos de las prestaciones de ley se					1,584,605	

	realizaran correctamente reflejado en dicho rubro.						
11	No se obtuvo el Libro de Actas de la Cooperativa, por lo tanto, no se visualizaron las decisiones que la Junta Directiva tomó y el efecto que estas pudieran tener en los estados financieros en su conjunto.				0		0
	TOTAL LIMITACIONES	3,113,316	-68,262	5,906,271	0	1,584,605	0
	Desacuerdos y/o Desviaciones:						
1	Dentro de la integración del rubro de gastos anticipados se observó que existe una reclasificación inadecuada, sino en impuestos por recuperar.	287,953					
2	Dentro de la integración de gastos de operación, existe un saldo que corresponde a equipo de computación.					67,952	
3	Dentro de la integración del rubro de gastos anticipados se observó que existe un saldo registrado como IDP por compensar, dicho saldo no debería registrarse en el rubro mencionado, sino, en la cuenta IDP por recuperar.	43,030					
4	Dentro de la integración del rubro de gastos anticipados se observó que existe un saldo registrado como IDP por compensar, dicho saldo no debería registrarse en el rubro mencionado, sino, en la cuenta IDP por recuperar.	19,957					
5	En la cuenta viáticos y transportes se encuentra una diferencia por errores de adición.					7,062	
	Total Desviaciones	350,940	0	0	0	75,014	
	TOTAL EXCEPCIONES	3,464,256	-68,262	5,906,271	0	1,659,619	

Sub total cada área 47.69% -12.37% 98.95% 0.00% 7.20% 0.00%

TOTAL ESTADOS FINANCIEROS 7,264,631 551,669 5,968,791 24,419,261 23,057,624 47,476,885

Sub total 47.69% -12.37% 98.95% 0.00% 7.20%

Limitaciones 42.86% -12.37% 98.95% 0.00% 6.87% 0.00%

Desviaciones	4.83%	0.00%	0.00%	0.00%	0.33%	0.00%
Materialidad establecida	Q50,496	Q50,496	Q50,496	Q50,496	Q50,496	

Conclusión

Basado en los efectos y valores mostrados en esta cédula, concluimos y fundamentaremos que la opinión a incluir en informe de auditoría será abstención de opinión, debido a que los asuntos detectados aproximan los efectos de materialidad.

APÉNDICE II

CÉDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES PROPUESTOS

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L.

Auditoría al 31 de diciembre de 2015

Cédula de Ajustes y Reclasificaciones

(Cifras expresadas en quetzales)

Ref.

A/R

Elaborado por: N.D.A.T.

Fecha: 23/04/2017

/A.M.L.C./A.C.S./R.M.S.C./E.A.Y.L.

Revisado por: D.P.C.P

Fecha: 24/04/2017

.	Descripción	Debe	Haber	Ref.
PDA 1	Ajuste No. 1			
	Gastos de operación	7,062		
	a: Disponibilidades (Banco Reformador)		7,062	
		Q 7,062	Q 7,062	H
	Para registrar la diferencia encontrada en las cuentas de viático y transporte y en la cuenta de viáticos, transportes y monitoreo (gastos de operación).			
PDA 2	Reclasificación No. 1			
	Impuestos por recuperar	287,953		
	a: Gastos anticipados		287,953	
	Para registrar la reclasificación de la cuenta por presentación inadecuada en los estados financieros	Q 287,953	Q 287,953	G
PDA 3	Reclasificación No. 2			
	Equipo de computación	67,952		
	a: Sistemas informáticos		67,952	
	Para registrar la reclasificación de la cuenta por presentación inadecuada en los estados financieros	Q 67,952	Q 67,952	H
PDA 4	Reclasificación No. 3			
	IDP por recuperar	Q 43,030		
	a: IDP por compensar		Q 43,030	
	Para registrar la reclasificación de la cuenta por presentación inadecuada en los estados financieros.	Q 43,030	Q 43,030	G
PDA 5	Reclasificación No. 4			
	IVA retenido	Q 19,957		
	a: IVA por compensar		Q 19,957	
	Para registrar la reclasificación de la cuenta por presentación inadecuada en los estados financieros.	Q 19,957	Q 19,957	G

NOTA: Con el objetivo de una auditoría financiera, se determinó que al final de todos estos ajustes se tendrán que analizar todas estas cuentas a los ajustes de los impuestos registrados por estos cambios, debido a que las bases imponibles que afecta los cálculos de los hechos generadores podrán tener unos ajustes los cuales tendrán que aplicarse según la aprobación de estos. Derivados de los ajustes la cooperativa no aplico los mismos para modificarlos los cuales pueden tener un efecto en sus pasivos, patrimonio y reserva legal.

APÉNDICE III

ESTADOS FINANCIEROS PROPUESTOS

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L
BALANCE GENERAL
Al 31 de diciembre de 2015
(Cifras Expresadas en Quetzales)

ACTIVO

No Corriente

Terreno		47,000	
Edificio	2,538,417		
(-) Depreciación acumulada	<u>(577,335)</u>	1,961,082	
Mobiliario y equipo	292,362		
(-) Depreciación acumulada	<u>(187,795)</u>	104,567	
Maquinaria y equipo	557,637		
(-) Depreciación acumulada	<u>(375,175)</u>	182,462	
Herramientas	2,677		
(-) Depreciación acumulada	<u>(794)</u>	1,883	
Equipo de computación	367,677		
(-) Depreciación acumulada	<u>(299,725)</u>	67,952	
Vehículos	253,823		
(-) Depreciación acumulada	<u>(117,390)</u>	76,433	2,441,378

Corriente

Caja y bancos		2,041,724	
Cuentas por cobrar	502,426		
Estimación cuentas incobrables	<u>(112,983)</u>	389,443	
Cartera de créditos		591,150	
Inversiones		500	
Deudores varios		81,647	
Inventarios		1,423,773	
Impuestos por recuperar		287,953	4,816,190

Suma active

7,257,569

PATRIMONIO

Aportación asociados		133,702	
Reservas		5,772,568	
Donaciones		62,520	
Resultado		<u>744,112</u>	6,705,900

PASIVO

Corriente

Cuentas por pagar		220,618	
Estimaciones y provisiones		<u>331,051</u>	551,669

Total patrimonio y pasivo

7,257,569

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, R.L
Estado de Resultados
Al 31 de diciembre de 2015
(Cifras Expresadas en Quetzales)

(+)	<u>INGRESOS POR VENTAS</u>		23,973,082.49
	Asociados y Otras Ventas Exentas	3,353,804.97	
	No Asociados	20,619,277.52	
(-)	<u>COSTO DE VENTAS</u>		
(+)	Inventario Inicial	1,133,915.98	
(+)	Compras	19,997,387.47	
(+)	Gastos Sobre Compras	442,337.69	
(-)	Devoluciones y Descuento de Inventarios	15,690.82	
(-)	Inventario Final	<u>1,423,773.37</u>	
	Costo de Ventas		<u>20,134,176.95</u>
=	Utilidad Bruta en Ventas		3,838,905.54
	<u>GASTOS DE OPERACION</u>		
(-)	Gastos de Venta		1,829,019.62
(-)	Gastos de Administración		1,036,490.58
	<u>OTROS INGRESOS</u>		
(+)	Ingresos Financieros		
	Intereses		
	Bancarios	72,526.76	
	Cuentas Por Cobrar	14,703.12	
	Cartera de Créditos	<u>55,188.36</u>	142,418.24
(+)	Ingresos por Servicios		
	Arrendamiento de Bienes Inmuebles		223,214.32
	Cobros por Exhibición de Marca		80,546.34
	<u>OTROS GASTOS</u>		
(-)	Gastos Financieros		
	Comisiones Instituciones Financieras		31,614.21
	Impuestos pagados		7,117.46
	Honorarios Profesionales		<u>19,205.16</u>
	Utilidad Antes de Impuesto		1,361,637.41
(-)	Impuesto Sobre La Renta		<u>298,457.94</u>
	Utilidad Neta Antes de Reservas		1,063,179.47
(-)	Aplicación de Reservas		<u>318,953.84</u>
(=)	Utilidad Neta		<u>744,225.63</u>

APÉNDICE IV

CARTA DE CONFIRMACIÓN DE INDEPENDENCIA

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO, R. L.	Periodo Auditado 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015
Carta de Confirmación de Independencia	

Hemos revisado el código de ética que regula la actividad de la Contaduría Pública y Auditoría y confirmo que soy independiente para efectuar mis procedimientos de auditoría en el cliente arriba indicado, ya que no tengo ningún tipo de parentesco o relación comercial con la Gerencia ni con los accionistas de este cliente que vayan a causar algún conflicto de independencia.

Entendemos que un conflicto de interés puede surgir:

- ≈ al tener relación de parentesco con propietarios, funcionarios, ejecutivos o empleados en capacidad de tomar decisiones, de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.
- ≈ al tener intereses monetarios, poseer deudas documentadas o no, o inversiones en empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.
- ≈ al desempeñar funciones remuneradas dentro de la estructura de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.

Entiendo también que Independencia es:

- ≈ Independencia mental: que es el estado mental que permite dar una opinión sin ser afectado por influencias que puedan comprometer el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, y que ejercite objetividad y escepticismo profesional;
- ≈ Independencia en apariencia: que es evitar que hechos o circunstancias significativas puedan llevar a un tercero debidamente informado, aun con salvaguardas, a concluir razonablemente que una firma, o un miembro de una firma, tengan comprometida su integridad, objetividad y escepticismo profesional.

≈ En consecuencia, me considero con la independencia mental suficiente como para ejecutar revisiones objetivas en esta asignación que me ha sido encargada.

Muy atentamente:

Miembro del Staff	Nombre	Firma
Docente Supervisor a Cargo	CPA Jorge Mario Galván Toledo	
Coordinador del trabajo	Dainy Paola Contreras Pérez	
Asistente	Nátaly Dáyanna Alarcón Tejada	
Asistente	Aracely María Lemus Castañeda	
Asistente	Rocío María Serrano Chávez	
Asistente	Alma Calderón Sandoval	
Asistente	Edgar Alexander Yax Leiva	

APÉNDICE V
CARTA DE ENCARGO

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO, R.L.	Período Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015.

Chiquimula, 17 de enero de 2017

Mario Morales

Gerente General

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO, R. L.

Estimado Licenciado Morales:

En relación a la solicitud aprobada por ustedes para auditar el balance de situación financiera de Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO, R. L.; al 31 de diciembre de 2015 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio de los accionistas y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas. Nos complace confirmarle por esta carta la aceptación y entendimiento de las bases sobre las que se desarrollará dicho trabajo, el cual realizaremos con el objetivo de expresar una opinión sobre dichos estados financieros.

Efectuaremos la auditoría de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA) e incluirá aquellas pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que consideremos necesarios y apropiados según las circunstancias, con el propósito de expresar una opinión sobre los Estados Financieros. Dicho examen incluirá una verificación del activo, el pasivo y patrimonio de la cooperativa y de los resultados de sus operaciones, pero se entiende naturalmente que dadas las características y finalidad de este trabajo, el mismo no es una revisión detallada y exhaustiva de las operaciones así como tampoco revelará necesariamente todos los faltantes u otras irregularidades, si éstos existieran.

El propósito de nuestra auditoría es la expresión de una opinión independiente sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros individual de Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente, COAMSO R. L., con base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptada. Nuestra capacidad para expresar una opinión dependerá de los hechos y circunstancias a la fecha de nuestro informe.

Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la Gerencia, ya que de acuerdo con las circunstancias y hallazgos de la auditoría las opiniones probables como resultado de la misma podrían ser:

Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la Gerencia, ya que de acuerdo con las circunstancias y hallazgos de la auditoría las opiniones probables como resultado de la misma podrían ser: Una opinión no calificada, una opinión calificada con excepciones, una opinión adversa (de no presentación razonable de los estados financieros en todos sus aspectos importantes) o, en extremas circunstancias, una denegación de opinión.

Conjuntamente con el examen de los Estados Financieros, revisaremos el control interno, los procedimientos contables y administrativos y el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales. Este trabajo incluirá una revisión limitada del cumplimiento de ciertas obligaciones laborales y tributarias, con el único objeto de evaluar el efecto de cualquier contingencia en los estados financieros, por lo que debe entenderse que no representará un trabajo especial en estas áreas, el cual de ser requerido por ustedes, será objeto de otra revisión.

Planificaremos y realizaremos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores significativos. Nuestro trabajo no está diseñado para detectar la existencia de desfalcos, abusos de confianza, falsificaciones, alteraciones de firmas y documentos, etc. Sin embargo, en el caso de apreciar este tipo de situaciones durante el desarrollo de nuestro trabajo, les notificaremos inmediatamente.

Debido a las características del fraude, particularmente aquellos que implican ocultamiento y falsificación de la documentación, incluyendo forjamiento, una auditoría correctamente planificada y llevada a cabo puede que no detecte un error intencional o un fraude. Por lo tanto, una auditoría efectuada acorde con las normas de internacionales de auditoría, está diseñada para obtener una seguridad razonable, pero no absoluta de que los estados financieros estén exentos de errores significativos. No se pretende con la auditoría detectar errores intencionales o fraudes que sean materiales para los estados financieros.

La Gerencia de la cooperativa es responsable de la preparación de los estados financieros y sus correspondientes notas explicativas.

Además tiene la responsabilidad, entre otras tareas, de establecer y mantener un control interno efectivo sobre los informes financieros, identificar y asegurar que la cooperativa cumpla con las leyes y regulaciones que son aplicables a sus actividades, registrar correctamente las transacciones en los registros contables, realizar estimados contables apropiados, salvaguardar los activos, para la exactitud global de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera y poner todos los registros financieros e información relacionada a nuestra disposición.

Para el mejor desempeño de nuestro trabajo requerimos contar con la más amplia colaboración por parte de los ejecutivos y empleados, de quienes habremos de requerir el suministro de información y la preparación de ciertos trabajos sobre operaciones y cifras indispensables para la realización de la auditoría en aquellos aspectos que representen un ahorro significativo de tiempo y esfuerzos.

La Gerencia es responsable de informar a todo el personal para que nos ayuden a cumplir los objetivos perseguidos y que entiendan las molestias que ocasionan las preguntas que harán nuestros representantes. Este es un proceso normal en esta actividad. En este sentido, deberán estar preparados para atendernos y colaborar con nosotros. Para minimizar el efecto de este punto, al iniciar nuestro trabajo efectuaremos reuniones con nuestro equipo de trabajo conjuntamente con el personal de administración y contabilidad involucrado en la auditoría, a fin de definir las fechas y la información que requerimos de ustedes.

Por otro lado la cooperativa se comprometen, al concluir nuestro trabajo, a suministrarnos una carta de representación o manifestaciones de la gerencia, la cual entre otras cosas, deberá ratificar la responsabilidad de la Gerencia en la preparación de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas sobre bases uniformes, la disponibilidad de todas las actas de la Junta Directiva y Asamblea de Accionistas, estados financieros debidamente firmados por el representante legal y contador, así como también la ausencia de irregularidades que involucren a la Gerencia o aquellos empleados que cumplen funciones importantes en la estructura de control interno de la Compañía.

Por otro lado la cooperativa se comprometen, al concluir nuestro trabajo, a suministrarnos una carta de representación o manifestaciones de la gerencia, la cual entre otras cosas, deberá ratificar la responsabilidad de la Gerencia en la preparación de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas sobre bases uniformes, la disponibilidad de todas las actas de la Junta Directiva y Asamblea de Accionistas, estados financieros debidamente firmados por el representante legal y contador, y de cualquier otra información necesaria para el desarrollo de nuestro trabajo, así como también la ausencia de irregularidades que involucren a la Gerencia o aquellos empleados que cumplen funciones importantes en la estructura de control interno de la cooperativa. Este es un procedimiento normal y obligatorio de la profesión de la contaduría pública y auditoría cuando realiza un examen de los estados financieros de cualquier entidad.

Como resultado de nuestro trabajo suministraremos a la Junta Directiva de la Compañía, además del dictamen sobre los estados financieros individuales de Compañía, un informe con el resultado de nuestras observaciones y recomendaciones de la evaluación del control interno, de los procedimientos de contabilidad y del cumplimiento oportuno de las obligaciones legales el cual será preparado para uso exclusivo de la gerencia de la cooperativa, por lo que no podrá ser suministrado a terceros sin nuestra previa autorización por escrito.

Otra información relevante

- **Papeles de trabajo.** Durante nuestro trabajo prepararemos un grupo de papeles de trabajo, incluyendo documentos y archivos electrónicos, que soportan el trabajo realizado por nosotros, los cuales son propiedad exclusiva **del auditor**, siempre y cuando que alguna de la medida de los casos existan situaciones particulares serán analizadas con la Gerencia y Administración de la Compañía respecto a la documentación referente de auditoría.
- **Correo electrónico.** En el curso de nuestro trabajo podremos utilizar el correo electrónico como medio de comunicación entre las partes. Sin embargo las partes entienden los posibles riesgos de esta herramienta. Aunque utilizamos

sistemas de antivirus actualizados, no podemos asumir responsabilidad alguna por problemas o demoras en el envío de la información que se originen por el uso de correos electrónicos.

- **Confidencialidad.** Las partes se comprometen a mantener la estricta confidencialidad de la información manejada, para poder desarrollar las actividades objeto de esta propuesta de servicios, confidencialidad que se mantendrá durante y después de la vigencia de la contratación. En caso que la cooperativa así lo considere necesario, podrá suscribirse un acuerdo de confidencialidad más amplio y por separado de parte de todas y cada una de las personas involucradas en las actividades objeto de esta propuesta, en los términos y condiciones que así considere necesarios.
- **Jurisdicción.** En caso de cualquier controversia entre las partes que no pueda resolverse de mutuo acuerdo, deberá ser resuelto mediante arbitraje de derecho de acuerdo a lo establecido por las leyes de la República de Guatemala.

Agradecemos la oportunidad que nos brindan de poder darnos el acceso al ejecutar nuestros servicios profesionales y les garantizamos que sus asuntos merecerán nuestra mayor atención y esfuerzos. Esperamos que este entendimiento sea de su conformidad. De ser así, agradeceríamos hacernos llegar una copia firmada de la presente propuesta en todas sus hojas en señal de aceptación, lo antes posible.

Sin otro particular al cual hacer referencia, quedamos a la aceptación de los términos descritos en este documento.

Aceptación;

ED-RAN
Audidores y Consultores

Mario Morales
Gerente General

ANEXO I

CARTA DE SOLICITUD DE APROBACIÓN DE REALIZACIÓN DE EJERCICIO PROFESIONAL.



OFICIO/CCEE/ 00127 2016

Chiquimula 23 de julio de 2016

Licenciado:

Mario Morales

Gerente

Cooperativa Agrícola y Multiservicios de Oriente Chiquimula, R.L.
Chiquimula, Chiquimula

Estimado Licenciado: Por este medio hago constar que los estudiantes **Aracely María Lemus Castañeda, Nataly Dayanna Alarcón Tejada, Roció María Serrano Chávez, Dainy Paola Contreras Pérez, Alma Calderón Sandoval y Edgar Alexander Yax Leiva**. Identificados con número de carné: **201441407, 201446429, 201441747, 201441664, 201445573 y 201342824** e inscritos en la carrera de **CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA** del Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, han llenado los requisitos para realizar su **SEMINARIO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL**, previo a optar al título de **AUDITORES TÉCNICOS**.

El seminario en mención, consiste en realizar una **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**, en una entidad pública o privada, lucrativa o no, que les permita poner en práctica los conocimientos, habilidades y destrezas, en su especialidad y tener la oportunidad de vivenciar una experiencia de esta naturaleza.

Desde ya, y a nombre de la Universidad de San Carlos de Guatemala, agradezco la colaboración que se pueda brindar a los estudiantes en mención, a través del acceso a la información para la realización de dicha práctica en tan importante entidad, cuyos resultados le serán informados oportunamente.

Durante el desarrollo de la práctica de auditoría, se contará con la asesoría y supervisión de profesionales calificados, guardando la confidencialidad del caso, según lo disponen las normas de ética para los graduandos.

25/7/2016

Lic. Oscar E. Morales M.
MATEMÁTICO
C.C. 15,997

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Lic. Jorge Mario Galván Toledo
Docente

C.C. Archivo

