

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

"AUDITORIA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA  
DE REPUESTOS DE MAQUINARIA AGRO-INDUSTRIAL"

TESIS

Presentada a la Junta Directiva de la  
Facultad de Ciencias Económicas

Por

TEJMA JANETH FUENTES GONZALEZ

Previo a conferírsele el Título de

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

En el Grado Académico de

LICENCIADO

Guatemala, Febrero de 1994.

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

Dh  
03  
T(1491)

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

**DECANO:** Lic. Gilberto Batres Paz  
**SECRETARIO:** Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga  
**VOCAL 1o.:** Lic. Tristán Melendreras Soto  
**VOCAL 2o.:** Lic. Josué Efrain Aguilar Torres  
**VOCAL 3o.:** Lic. Victor Manuel Rivera Barrios  
**VOCAL 4o.:** Sr. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López  
**VOCAL 5o.:** Sr. Fredy Orlando Mendoza López

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL  
EXAMEN GENERAL PRIVADO**

**PRESIDENTE:** Lic. Carlos Augusto Carrera López  
**SECRETARIO:** Lic. César Amezquita Marroquín  
**EXAMINADOR:** Lic. Carlos Mejía Lemus  
**EXAMINADOR:** Lic. José Julián Robles Arango  
**EXAMINADOR:** Lic. Roberto Salazar Casiano

TECNICOS ADMINISTRATIVOS ASESORES SERVICIOS GENERALES, S.A.  
T A A G S A  
Lic. Carlos Augusto Carrera López  
Ruta 3, Q-46 zona 4  
Teléfono 344592  
Guatemala, C.A.

Guatemala, 11 de Junio de 1,993

Licenciado  
Gilberto Batres Paz  
Decano de la Facultad de  
Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria, zona 12  
Presente.

Señor Decano:

En oficio de fecha 09 de Enero de 1,992, me fué transcrito la providencia dictada por la Decanatura de esa misma fecha; por medio de la cual se me designó Asesor del Trabajo de Tesis denominado "AUDITORIA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE REPUESTOS DE MAQUINARIA AGRO-INDUSTRIAL", que debería desarrollar la señorita TELMA JANETH FUENTES GONZALEZ, previo a su graduación como Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

En atención a la designación de que fui objeto he asesorado a la señorita TELMA JANETH FUENTES GONZALEZ, siendo el rubro de Inventarios uno de los renglones más importantes del Activo Circulante de una empresa la investigación que realizó la estudiante Telma Fuentes para la aplicación de la "Auditoría de inventarios de una Empresa Comercializadora de Repuestos de Maquinaria Agro-Industrial" es de suma importancia ya que realiza una serie de procedimientos y técnicas para efectuar la Auditoría en este tipo de empresas, tan escaso en nuestro medio.

Por lo anteriormente expuesto considero que el trabajo presentado por la Señorita Telma Janeth Fuentes González, reúne los requisitos necesarios para que sea aceptado para su discusión académica en el Examen General Público previo a optar al Título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Agradezco su distinción al nombrarme asesor del presente trabajo y aprovecho la ocasión para suscribirme como su deferente y atento servidor.

" ID Y ENSEÑAD A TODOS " "

Lic. Carlos Augusto Carrera López  
Contador Público y Auditor  
Colegiado Activo, No. 1,242

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



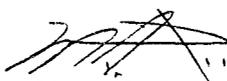
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

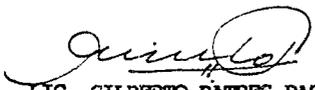
DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA,  
CUATRO DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENA Y TRES

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Carlos Augusto Carrera López, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE REPUESTOS DE MAQUINARIA AGRO-INDUSTRIAL", que para su graduación profesional presentó la estudiante TELMA JANETH FUENTES GONZALEZ, autorizándose su impresión.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA  
SECRETARIO



  
LIC. GILBERTO BATRES PAZ  
DECANO

### ACTO QUE DEDICO

- A DIOS:** Fuente de luz y del saber, por sus infinitas bendiciones a mi vida.
- A MI PADRE:** Daniel Fuentes Gómez (†), su recuerdo perdurará siempre en mi corazón.
- A MI MADRE:** María Luisa González  
Por su amor y esfuerzo incondicional.
- A MIS HERMANOS:** En especial a Celeste y Miriam, por el cariño y apoyo que me brindarán.
- A MIS SOBRINOS:** Con cariño.
- A LOS LICENCIADOS:** Carlos Carrera  
Raúl Lemus  
Antulio Guerrero  
Por la orientación concedida en la elaboración del presente trabajo.
- A MIS AMIGOS:** Por su amistad sincera, en especial a la Licda. Irma Sicajá Aguirre, por su colaboración y apoyo.

# INDICE

CONTENIDO  
INTRODUCCION

PAGINA

## CAPITULO I ASPECTOS GENERALES

1. Definición de Empresa	1
1.1 Clasificación	1
1.1.1 Atendiendo al móvil de su explotación	1
1.1.2 Atendiendo a su constitución patrimonial	2
1.1.3 Según su propósito económico	2
1.1.4 Según su naturaleza jurídica	3
2. Definición de Auditoría	5
2.1 Clasificación	5
2.1.1 Por el objetivo que persigue	5
2.1.2 Por la persona que realiza la auditoría	6
2.1.3 Según el alcance de la auditoría	7
3. Papeles de trabajo	7
3.1 Propósitos	7
3.2 Objetivos	7
3.3 Naturaleza de los papeles de trabajo	8
3.4 Contenido de los papeles de trabajo	8
3.5 Técnica de preparación de los papeles de trabajo.	9
3.6 Archivo de los papeles de trabajo	15
3.6.1 Archivo Permanente	10
3.6.2 Archivo Corriente	10
4. Procedimientos de Auditoría	11
4.1 Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.	11
4.2 Oportunidad de los procedimientos	11
5. Definición de Técnicas de auditoría	11
5.1 Estudio General	12
5.2 Análisis	12
5.3 Inspección	12
5.4 Confirmación	12
5.5 Investigación	12
5.6 Declaración	13
5.7 Certificación	13
5.8 Observación	13
5.9 Cálculos	13
6. Definición de Informe de Auditoría	13

## CAPITULO II INVENTARIOS

1. Definición	15
1.1 Clasificación	15
2. Importancia del rubro de inventarios	16
3. Bases de Valuación de los inventarios	17
4. Métodos para determinar el costo	17
4.1 PEPS	18

4.2	UEPS	18
4.3	Promedio ponderado	18
4.4	Identificación específica	19
4.5	Inventario al detalle o por menor	19
4.6	Otros métodos de valuación	19
4.6.1	Promedio de la utilidad bruta	19
4.6.2	Precio de la última factura	19
4.6.3	Método de existencias normales	20
4.6.4	Método costo de reposición	20
5.	Selección del método de valuación	20
6.	Aspectos legales	20
7.	Su relación con Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.	23

### CAPITULO III CONTROL DE INTERNO

1.	Definición	27
2.	Estructura del Control Interno	27
2.1	Ambiente de Control	27
2.2	Sistema Contable	28
2.3	Procedimientos de Control Interno	28
3.	Clasificación del Control Interno	29
3.1	Control interno contable	29
3.2	Control interno Administrativo	29
4.	Objetivos del control interno contable	29
4.1	Autorización	30
4.2	Contabilización	30
4.3	Salvaguarda	30
5.	Elementos del sistema de control interno contable	30
5.1	Controles Generales	30
5.1.1	Estructura general de la organización	30
5.1.2	Administración de la función contable	31
5.1.3	Protección de los activos fijos	32
5.2	Controles específicos	32
6.	Métodos de evaluación	32
6.1	Explicación narrativa	33
6.2	Cuestionario	33
6.3	Diagrama de flujo	33

### CAPITULO IV CONTROL INTERNO EN EL AREA DE INVENTARIOS USANDO LA TECNICA DE FLUJOGRAMACION

1.	Definición de flujogramación de sistemas	35
2.	Bases de la flujogramación	35
3.	Ventajas de los flujogramas	36
4.	Preparación de flujogramas	37
5.	Guías para preparar el flujograma	37
6.	Símbolos de flujogramación	39
7.	Análisis de Control Interno en el Area de Inventarios utilizando la técnica de flujogramacion.	40

**CAPITULO V  
ESTRUCTURA DE LA EMPRESA**

1. Constitución	46
2. Actividad comercial	46
3. Aspectos Financieros	46
4. Departamentalización	46
5. Organigrama de la empresa	47
6. Flujo de operaciones	47
7. Nomenclatura	48

**CAPITULO VI  
AUDITORIA DE INVENTARIOS**

1. Objetivos	52
2. Control interno en el área de inventarios	53
3. Procedimientos de auditoria superidos	54
3.1 Observación de la toma física de inventarios	54
3.2 Confirmación de inventarios en consignación, enviadas, recibidas o en depósito.	55
3.3 Corte de formas	56
3.4 Examen de compras y precios	57
3.5 Revisión del costo de ventas	58
3.6 Pruebas aritméticas de inventario	58
3.7 Consistencia de la valuación de inventarios	58
3.8 Revisión de movimientos entre el inventario físico y cifras de fin de año.	58
3.9 Inventarios obsoletos o dañados	58
3.10 Restricción sobre los inventarios	59
3.11 Cifras finales en libros y estados financieros	59
3.12 Revelaciones	59
CASO PRACTICO	61
Conclusiones	91
Recomendaciones	92
Bibliografía	93

## INTRODUCCION

El crecimiento económico y tecnológico que las empresas van teniendo en el desarrollo de su actividad comercial, hace necesario que la Administración tome decisiones como el de implementar controles internos que reduzcan en gran parte el robo, fraudes, etc., en cada uno de los renglones que integran los bienes de la misma, y entre los cuales uno de los renglones más importantes con que cuenta la empresa son los inventarios. Considerando esto se ha preparado el presente trabajo de investigación denominado "Auditoría de Inventarios de una empresa comercializadora de repuestos de maquinaria agro-industrial". Constituyendo una base para cualquier estudiante de la carrera de Auditoría, de lo que implica una auditoría de inventarios específicamente en una empresa comercial, así como los objetivos que se persiguen, los procedimientos que han de utilizarse y un esquema básico relacionado a los papeles de trabajo.

Por otra parte, las irregularidades que existían en la empresa investigada, como faltantes de mercadería, deficiencias en el control interno administrativo (segregación funciones y medidas de seguridad para la protección de la mercadería), y también en el control interno contable, en el que no existía la supervisión constante por medio de inventarios continuos que permitieran los recuentos de la mercadería, motivaron la presente investigación definiendo el problema en: ¿Cuáles son las causas desde el punto de vista administrativo y contable por las que existen irregularidades en el área de Inventarios en una empresa comercializadora de repuestos agro-industriales, situada en la ciudad de Guatemala?

Los inventarios son uno de los renglones más importantes del activo circulante con que cuentan las empresas, y son más susceptibles de errores mayores y de manipulación que cualquier otra categoría del activo.

La responsabilidad del Contador Público y Auditor -CPA- que presta sus servicios a una empresa, como auditor independiente no consiste solamente en evaluar los procedimientos de control, sino establecer los mecanismos necesarios para su correcta aplicación y así obtener una fuente de información veraz, confiable y oportuna para uso de la gerencia.

Un control interno no significa solamente la salvaguarda de los activos de la empresa, o para evitar y detectar fraudes, sino también debe tomarse como un medio para suministrar datos precisos como: costos para los inventarios, costo de la mercadería vendida, exactitud sobre cantidades físicas, para la toma de decisiones por parte de la gerencia.

El CPA debe determinar con diligencia profesional los procedimientos de Auditoría que aplicará en el examen de una Auditoría de Inventarios, así como la importancia que ha de darle al revisar y evaluar el control interno.

Es responsabilidad de la Administración implementar un sistema de control que permita la segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición,

recepción, almacenaje y embarque de existencias.

Es necesario que el CPA aplique todos los procedimientos de Auditoría que considere necesarios en las circunstancias, que le ayuden a obtener evidencia suficiente y competente que le proporcione una base para poder expresar su opinión sobre el examen de auditoría de inventarios.

De esta manera la presente investigación consta de seis capítulos.

En el capítulo uno encontramos aspectos generales que en forma conceptual define lo que significa una empresa, auditoría, sus distintas clasificaciones, los papeles de trabajo, las técnicas y procedimientos, aspectos que se consideran importantes que conozca el lector.

En el segundo capítulo se describe en forma breve todo lo relacionado a Inventarios, desde su conceptualización hasta sus distintas clasificaciones, las bases de valuación de los mismos, su relación con los principios de contabilidad generalmente aceptados y, finalmente, el aspecto legal de dichos inventarios.

En el capítulo tres, se describe lo relacionado al control interno en una forma generalizada, su clasificación, la estructura, el ambiente y los procedimientos de control.

Encontramos en el capítulo cuarto una descripción de lo que es la flujogramación como herramienta de auditoría, su utilización, las bases para la preparación, las ventajas de usarlo, una pequeña simbología, y un caso práctico relacionado con la compra recepción y salida de la mercadería de bodega.

El capítulo cinco, se describe en forma general la estructura de la empresa a la cual se le efectuó la auditoría de inventarios. Dicho capítulo está relacionado con el caso práctico que se detalla en el capítulo seis.

En el capítulo seis, se describe en forma más concreta lo que se refiere a la auditoría de inventarios, tal como el objetivo que se persigue, el control interno relacionado a esta área del activo, los procedimientos que han de utilizarse, etc. Finalmente, encontramos en este mismo capítulo el caso práctico de auditoría, el cual constituye el resultado de toda la investigación efectuada en el marco teórico.

## CAPITULO I ASPECTOS GENERALES

Este Capitulo tiene como objetivo principal proporcionar al lector un conocimiento claro y sencillo de los distintos términos a emplearse en el transcurso de la presente investigación, en especial cualquier usuario que tenga una profesión distinta a la profesión del Contador Público y Auditor, como también a los estudiantes que se inician en la Carrera de Auditoría.

Por lo que se considera necesario desarrollar los siguientes aspectos generales que a continuación se detallan:

### 1. DEFINICION DE EMPRESA

" Es una entidad económica y social en la que sus factores productivos (capital, trabajo y dirección), se unen con el fin de producir bienes y servicios encaminados a la satisfacción de las necesidades del hombre, la cual se encuentra determinada por el sistema social en que ésta se desarrolla. 1/

#### 1.1 Clasificación

La forma como se clasifican las empresas dependerá de los intereses que se adopten, tales clasificaciones son las siguientes:

##### 1.1.1 Atendiendo al móvil de su explotación

###### a) Empresas industriales

Son aquellas que están encaminadas a la transformación de las diversas materias primas proporcionadas por la agricultura, la ganadería, la minería y cualesquiera otras actividades económicas, éstas se subdividen en:

###### a.1) Empresas manufactureras o fabriles

Constituyen la rama de las industrias que efectivamente producen artículos o substancias por fabricación o elaboración.

###### a.2) Empresas extractivas

Son aquellas que tienen por objeto obtener el producto de la propia naturaleza, ejemplo: la industria petrolera y mineral en general, de las cuales sus recursos no son renovables; la agricultura, ganadería, pesca, explotación de bosques de las cuales sí son recursos renovables.

###### b) Empresas comerciales

Son aquellas empresas que se dedican a comercializar y

---

1/Irma Leticia Sicajá Aguirre, Tesis "Organización y Sistematización Contable y Administrativa de una Empresa Comercializadora de Calzado. Pag. 3

distribuir, por los diferentes conductos, desde la fábrica hasta el consumidor definitivo, los artículos que se venderán. Estas empresas se dividen en:

b.1) Empresas mercantiles

Son las que comprenden a los comerciantes de toda índole, ejemplo: almacenistas, tratantes, detallistas y los diversos intermediarios.

b.2) Empresas financieras

Atienden a las necesidades financieras de otros negocios en diversas formas, y comprenden principalmente instituciones tales como: bancos, sociedades de crédito, seguros, etc.

b.3) Empresas de transporte

Son aquellas cuyo objetivo es trasladar de un lugar a otro mercaderías, pasajeros, correo, etc. Ejemplo: ferrocarriles, autobuses, líneas aéreas.

b.4) Empresas de servicios personales

Son aquellas que sólo proporcionan servicios como: asistencia médica, asesoría jurídica, asesoramiento contable, es decir que esta clase de empresa está constituida exclusivamente por profesionales.

1.1.2 Atendiendo a su Constitución patrimonial, éstas se dividen en:

a) Estatales

Son las que pertenecen al Estado y que por la naturaleza de su actividad, el Estado explota en forma monopolista, con la finalidad de operarla en forma eficiente y a bajo costo, beneficiando con esto a la colectividad, ejemplo: GUATEL, FE-GUA.

b) Privadas

Estas empresas son operadas por la iniciativa privada en cualesquiera de las formas que éstas adopten, es decir, que se organicen, ya sea como empresa individual o como sociedad.

c) Mixtas

Son empresas que están formadas por el Estado y la iniciativa privada, ejemplo: EMPRESA DE AGUA MARISCAL, EMPRESA ELECTRICA DE GUATEMALA, S.A.

1.1.3 Según su propósito económico:

a) Lucrativas

Son empresas que organizadas en cualesquiera de sus formas, tienen como finalidad lucrar, es decir, obtener grandes beneficios.

b) No lucrativas

Son aquellas cuyo propósito es prestar un servicio para el cumplimiento de un fin específico ya sea éste cultural, benéfico, deportivo, etc. Generalmente estas empresas adoptan la organización civil, tales como: asociaciones, clubs, etc.

1.1.4 Según su naturaleza jurídica, las empresas pueden dividirse en:

a) Empresas individuales

Es la forma más sencilla y antigua de organización, se le llama también propietario único, por constituirse por una sola persona, pues el dueño es el único responsable de todas las actividades y obligaciones del negocio.

Antes de desarrollar la siguiente clasificación consideramos necesario definir lo que es una sociedad mercantil: "Comprende la reunión de dos o más personas que aportan numerarios, industrias u otros activos, para la explotación de un negocio y por cuya dirección y gestión quedan responsables frente a terceros." 2/

Dentro de este tipo de sociedad que reconocen nuestras leyes están las siguientes:

b) Sociedad colectiva

"Una sociedad colectiva es, con respecto a sus miembros componentes, la asociación de dos o más personas que han estipulado combinar su trabajo, bienes, conocimientos o parte de ello, para la explotación de cualquier comercio o industria lícita, y repartir entre ellos los beneficios y pérdidas que resulten, siendo ilimitada y solidaria la responsabilidad de todos los socios". 3/

La Sociedad Colectiva se forma por medio de un contrato mediante el cual cada miembro de la sociedad aporta capital y algunas veces participa en la dirección del negocio. Este tipo de sociedad se encuentra regulada en Guatemala por el Código de Comercio en sus artículos del 59 al 67, así como las disposiciones generales de las Sociedades Mercantiles en sus Artículos del 10 al 58 de este mismo Código.

c) Sociedad comandita simple

En este tipo de sociedad existen dos clases de socios: uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales, quienes tienen el uso de la razón social y la exclusividad de

2/ Donaldo Estrada Castillo, Cuadernos de Contabilidad Intermedia. Pag. 2

3/ Roy B. Kester, Contabilidad Teórico Práctica, Editorial Labor, S.A. Pag. 272

la administración de la sociedad; y uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación, tienen prohibido ejercer cualquier acto de administración de la sociedad, ni como apoderados. Esta sociedad se encuentra regulada en el Código de Comercio Decreto 2-70 en sus artículos 68-77.

d) Sociedad de responsabilidad limitada

Es un tipo de sociedad intermedia, consiste en una organización en la cual un grupo de personas se asocian aportando capital. La característica especial de este tipo de sociedad es que los socios son únicamente responsables por el monto de sus aportaciones, es decir, que su responsabilidad se limita al capital aportado. El número máximo de socios no debe exceder de veinte, la escritura social podrá otorgarse solamente cuando se verifique que la totalidad del capital ha sido aportado. Artículos del 78 al 85 del Código de Comercio.

e) Sociedad Anónima

Típica Sociedad de capitales, en la cual el patrimonio está dividido en partes alicuotas, llamadas acciones, los socios, son responsables sólo hasta el monto de sus respectivas aportaciones.

El capital está integrado bajo tres modalidades:

- Capital autorizado: integrado por la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, capital que podrá estar total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe expresarse en la escritura constitutiva de la misma.
- Capital suscrito: en el momento de suscribir acciones es indispensable pagar por lo menos el 25% de su valor nominal.
- Capital pagado mínimo: el capital pagado inicial de la sociedad anónima debe ser por lo menos de Q.5,000.00. Sociedad regulada en los artículos del 86 al 98 del Código de Comercio.

f) Sociedad en comandita por acciones

"Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales, y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una Sociedad Anónima". 4/

En esta clase de sociedad es necesario establecer en la escritura constitutiva un órgano de fiscalización integrado

por uno o varios contadores, auditores o comisarios nombrados exclusivamente por los socios comanditarios y cuyo funcionamiento y atribuciones se registrarán por lo dispuesto para la fiscalización de las sociedades Anónimas.

## 2. DEFINICION DE AUDITORIA

"Es una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad de los aspectos financieros y de operaciones de una organización económica". 5/

Podemos decir también que la Auditoria es una parte de la Contaduría Pública que tiene por objeto someter a prueba los registros e informaciones contables de una empresa, individual o jurídica, para establecer la razonabilidad de las cifras que presentan sus estados financieros.

### 2.1 Clasificación

Dependiendo del objeto que se persigue, la persona que la realiza y el alcance que se tenga, la auditoria se clasifica en:

#### 2.1.1 Por el objetivo que persigue

##### a) Auditoria Financiera

Es la revisión total o parcial de Estados Financieros con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión respecto a éstos para efectos ante terceros.

Esta auditoria es practicada por un Contador Público y Auditor independiente, sobre los estados financieros de su cliente.

##### b) Auditoria Administrativa

Consiste en verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a las políticas y normas del proceso administrativo.

##### c) Auditoria Fiscal

Es la Auditoria practicada por un organismo fiscalizador, en nuestro caso la Dirección General de Rentas Internas, cuyo objetivo principal es: impulsar el cumplimiento de las leyes sobre impuestos y reprimir o desestimar la evasión tributaria.

##### d) Auditoria Operacional

"Es el servicio que presta el Contador Público y Auditor cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad". 6/

---

5/ Robert L. Grinaker, Ben B. Examen de Estados Financieros  
Pag. 15

6/ Esquema Básico de la Auditoria Operacional.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 1982  
Comisión de Auditoria Operacional, Boletín 1

Roy A. Linderberg y Theodoro Cohn, estos autores reconocen que la Auditoría de Operaciones aparece como una extensión de la auditoría financiera, y va más allá de las funciones generalmente atribuidas a la auditoría interna tradicional; se refiere a actividades no financieras que tarde o temprano, quedan expresadas cuantitativamente en los registros financieros de la entidad. Los autores referidos aseveran que la auditoría de Operaciones es únicamente un instrumento de recolección de hechos para ayudar a la administración a evaluar diversos desempeños y determinar en qué áreas deben efectuarse investigaciones para lograr avances. Aún más, manifiestan que la auditoría de operaciones es un medio para descubrir deficiencias en una empresa, lo cual, sin embargo, no significa ofrecer sugerencias para rectificarlas. Consecuentemente, este trabajo concluye una vez que los problemas significativos se han localizado, identificado y definido con precisión. Esto no permite, la tarea de localizar las soluciones y/o presentar recomendaciones.

**2.1.2 Por la persona que realiza la auditoría ésta se clasifica en:**

**a) Auditoría Interna**

"La Auditoría Interna es una actividad independiente de evaluación establecida dentro de una organización como un servicio a la misma organización. Es un control, cuyas funciones consisten en examinar y evaluar la adecuación y eficiencia de otros controles". 7/

"La Auditoría Interna es aquella que es llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa". 8/

La Auditoría Interna es una función consultiva, en la que el Auditor Interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros financieros y sistema de control interno existente, analiza periódicamente los resultados de una investigación continua, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos, bien sea al presidente o al consejo de directores.

**b) Auditoría Externa**

Es aquella que es realizada por un Contador Público y Auditor independiente o firma de contadores públicos. El auditor independiente no es un empleado del cliente. Su relación con la Administración no es otra distinta a una relación profesional.

-----  
7/ Juan Ramón Satillana González "Conoce las Auditorías".  
Pag. 116

8/ Arthur Holmes. Principios de Auditoría. Pag. 14

Su objetivo:

- Juzgar si lo que presenta la Administración en los estados financieros es correcto; y,
- Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada.

**2.1.3 Según el alcance de la auditoría, ésta se clasifica en:**

a) Auditoría detallada o completa:

Es la Auditoría efectuada en los libros de contabilidad o de una parte de ellos, en los que se revisan o comprueban los asientos y transacciones, o una parte considerable de éstos, en contraste con el examen que es más común, por medio de pruebas o muestras.

b) Auditoría especial

Es la que tiene una extensión especial o general.

### **3. PAPELES DE TRABAJO**

"Son los estados, cédulas, relaciones, apuntes y demás documentos preparados e integrados por el Auditor o empleados durante el desarrollo de una auditoría, y sobre los cuales basa su dictamen u opinión, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas". 9/

Estos deberán elaborarse en forma lógica y completarse a medida que se lleva a cabo la auditoría.

Los registros deberán llevarse en forma manual, o bien por medios mecánicos o electrónicos.

#### **3.1 Propósitos**

- Proveer evidencia del examen del auditor.
- Proveer evidencia de la planeación y supervisión.
- Proveer evidencia del alcance, naturaleza de las pruebas de cumplimiento y sustantivas realizadas.

#### **3.2 Objetivos:**

- Constituyen el registro del trabajo realizado del auditor.
- Son la base que respalda la opinión expresada en el informe.
- Sirven al auditor para determinar si son o no aceptables

los estados financieros que se le presentan para su examen y revisión.

- Constituyen un registro permanente del trabajo realizado.
- Quedan como una prueba del trabajo realizado en un examen de estados financieros, así también para cualquier trabajo que le sea requerido al auditor.

### 3.3 Naturaleza de los papeles de trabajo

La cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo de auditoría varían para cada trabajo de acuerdo con el criterio del auditor, según las circunstancias. Los factores que afectan la naturaleza de los papeles de trabajo incluyen:

- 1) Alcance del trabajo.
- 2) Naturaleza del dictamen del auditor.
- 3) Naturaleza de los estados financieros, anexos u otra información sobre los cuales el auditor está dictaminando.
- 4) Naturaleza y condición de los registros contables y sistema de control interno del cliente.

### 3.4 Contenido de los papeles de trabajo

El contenido de los papeles de trabajo varían de acuerdo a las circunstancias de cada trabajo de auditoría, por lo general deben incluir documentación que muestre que se cumplieron con las normas de auditoría generalmente aceptadas. El contenido general de los papeles de trabajo debe ser:

- a) Documentación de la planeación y supervisión del trabajo de auditoría.
- b) Planeación y administración del trabajo de auditoría y asuntos generales.
- c) Debe contener documentación que respalde la revisión y evaluación, hecha por el auditor, del sistema de control interno del cliente, tales como:
  - Cuestionario de control interno terminados.
  - Descripción narrativa de los componentes del sistema.
  - Memorándum que resuma la evaluación de los controles generales que documentan el grado de confianza que puede darse a los controles específicos y la base lógica usada para determinar el alcance y extensión de los procedimientos de auditoría sustantivos. 10/

d) Documentación de procedimientos de auditoría adoptados tales como:

- Programas de Auditoría hechos a la medida.
- Indicación de procedimientos en los papeles de trabajo.
- Documentación y pruebas obtenidas que apoyen partidas de estados financieros, tales como:
- Resúmenes de saldos de cuentas y transacciones.
- Cálculos que respalden los montos de los estados financieros.
- Revisiones analíticas y de datos financieros y operativos.
- Copias o extractos de convenios.
- Memorándum que respalde las indagaciones y observaciones.

### 3.5 Técnica de preparación de los papeles de trabajo

Entre estas técnicas mencionaremos las siguientes:

#### - Encabezamiento

Cada papel de trabajo debe ser adecuadamente identificado. Debe incluir el nombre del cliente, una descripción del contenido de la hoja y la fecha de su examen. Con frecuencia se puede disponer de sellos de hule para insertar el nombre del cliente y la fecha.

#### - Firma y fecha

Cada hoja de los papeles de trabajo debe llevar la fecha y la firma o iniciales de la persona que los preparó. El auditor encargado o el supervisor debe revisar todos los papeles de trabajo preparados por sus asistentes y debe poner sus iniciales en cada página.

#### - Cosentarios narrativos y marcas

Deben contener un registro claro del alcance del examen, las conclusiones a que se llegó e informaciones de las fuentes.

#### - Claridad (nitidez)

Los papeles de trabajo deben escribirse en forma legible debido a que ellos son la evidencia del trabajo realizado. Debe tenerse particularmente cuidado al escribir o imprimir nombres, es recomendable usar sólo el anverso de la hoja de papel.

#### - Marcas y símbolos de auditoría

El auditor utiliza en la preparación de sus papeles de trabajo varias marcas o símbolos para indicar el trabajo que ha realizado. Esto se conoce comúnmente como marcas de auditoría, no tienen sentido especial o uniformidad en sí mismo, no debe utilizarse una marca de auditoría sin su respectiva explicación.

### - Legajo

Contiene los papeles preparados en el curso de la auditoría. Un juego de papeles de trabajo puede estar compuesto por lo siguiente:

- Borrador del informe final de auditoría.
- Estudio y evaluación del sistema de control interno.
- Programas de auditoría.
- Balance de comprobación o bien Balance General y Estado de Resultados.
- Una lista de registros que surjan de la revisión.
- Análisis de cuentas, conciliaciones, relaciones, etc.

### 3.6 Archivo de los papeles de trabajo

Cada papel de trabajo elaborado por el auditor o ayudante debe estar archivado, por lo que debe abrirse un juego de carpetas de papeles de trabajo para cada cliente, estos archivos pueden ser:

#### 3.6.1 Archivo permanente

Consiste en proporcionar la historia financiera y administrativa de la empresa, ofrece una fuente de referencia de partidas de uso o vigencia para más de un ejercicio y reducir el trabajo anual de preparación de nuevos papeles de trabajo para partidas que no cambian.

Generalmente este archivo contiene lo siguiente:

- a) Copia de escritura de constitución de la sociedad.
- b) Extracto o copia de actas importantes de las asambleas de accionistas o de la junta directiva.
- c) Copia de contratos de arrendamientos.
- d) Copia de contratos de financiamiento a largo plazo.
- e) Gráficas de organización.
- f) Descripción de las políticas contables.
- g) Catálogo de cuentas.
- h) Copias de los informes de auditoría, y otros.

#### 3.6.2 Archivo corriente

Se forma de todos los papeles, datos y correspondencia obtenidos durante fechas comprendidas entre periodos fiscales. Periódicamente esta documentación habrá de trasladarse del archivo corriente al archivo permanente.

El archivo corriente deberá incluir:

1. Cuestionario de control interno y programas de auditoría.
2. Correspondencia.
3. Nuevos contratos, modificaciones a la escritura, resúmenes de las actas de juntas, etc.
4. El informe de auditoría, los estados financieros, declaraciones de impuestos.
5. Informes de tiempo y gastos.

#### 4. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

"Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros, sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público y Auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión". 11/

##### 4.1 Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría

Debido a que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible, generalmente, realizar un examen detallado de todas las partidas individuales, que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales para derivar del resultado del examen de dicha muestra, una opinión general sobre la partida global.

Este procedimiento no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas. En el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de pruebas selectivas.

La relación de partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

##### 4.2 Oportunidad de los procedimientos

Los procedimientos de Auditoría implican procedimientos oportunos así como la cantidad y calidad de la evidencia a obtenerse. La planeación de la Auditoría apropiada debe considerar no sólo qué procedimientos son los que deben desarrollarse, sino también cuándo deben desarrollarse. El razonamiento que sostiene las consideraciones sobre la oportunidad es importante para entender claramente los procedimientos de Auditoría. En sí, la época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

#### 5. DEFINICION DE TECNICAS DE AUDITORIA

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público y Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión profesional". 12/

11/ Ramón Santillana González. op.cit. pag. 71

12/ Ibid., pag. 71

### **5.1 Estudio general**

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Auditor Público que, basado en su preparación y experiencia, podrá obtener información de suma importancia sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias. Este estudio general, el auditor lo deberá preparar con una experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

### **5.2 Análisis**

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos grupos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados, y pueden ser básicamente los siguientes:

- Análisis de saldos.
- Análisis de movimientos: éstos se forman por acumulación de ellas.

### **5.3 Inspección**

Es el examen físico de los bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

### **5.4 Confirmación**

Consiste en la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

Las confirmaciones que se obtengan pueden ser:

- Positiva: (preferentemente para el activo) que contesten ya sea positivo o negativo.
- Negativa: (preferentemente para el activo) que contesten solamente si están inconformes.
- Indirecta, Ciega o en Blanco: No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

### **5.5 Investigación**

Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

### 5.6 Declaración

Consiste en la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

### 5.7 Certificación

Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

### 5.8 Observación

Por medio de este procedimiento el Auditor podrá darse cuenta en forma ocular de como se realizan ciertas operaciones por parte del personal de la empresa dónde se efectúa la Auditoría.

### 5.9 Cálculos

Verificación matemática de alguna partida.

## 6. DEFINICION DE INFORME DE AUDITORIA

" Es el documento en que el Contador Público y Auditor profesional expone el alcance y naturaleza de su examen y por medio del cual expresa su opinión como experto independiente, acerca de los estados financieros del cliente que acompañan el informe". 13/

Es el producto final de una auditoría y que contiene el dictamen u opinión del Auditor sobre el examen efectuado.

Los informes de auditoría se clasifican en dos clases:

#### a) Informe Corto

Este deberá contener lo siguiente:

- Dictamen del Auditor.
- Estados financieros básicos.
- Notas a los estados financieros.

#### b) Informe Largo

El informe largo contiene lo siguiente:

- Dictamen del Auditor.
- Estados financieros básicos.
- Notas a los estados financieros.
- Cualquier información complementaria que solicite el cliente, ejemplo: análisis de variación de gastos, rotación de inventarios, análisis de rendimiento.
- Cualquier anexo que se presente pasa a ser un informe largo.

En base a lo anteriormente desarrollado puede decirse que existe una gran variedad de clasificaciones de empresas, pero en

13/Arthur Holmes, Principios y Procedimientos de Auditoría Pág.7

resumen y relacionándolo con la empresa que se investiga llamada "CADENAS, S.A.", puede resumirse que: la empresa en estudio es de tipo comercial, su actividad económica tiene como objetivo la compra-venta de repuestos de maquinaria agro-industrial, por su constitución patrimonial es una empresa privada, siendo su propósito la obtención de beneficios, su naturaleza jurídica es de tipo mercantilista agrupado su capital en una Sociedad Anónima, en la que el monto de sus acciones están totalmente suscritas y pagadas.

El examen a realizarse es una Auditoria financiera teniendo como objetivo una revisión parcial de los estados financieros específicamente en el rubro de Inventarios por lo que el tema a investigar se denomina "AUDITORIA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE REPUESTOS DE MAQUINARIA AGRO-INDUSTRIAL".

La forma, cantidad y demás documentos que el Auditor utilice para la realización del examen en el rubro de Inventarios dependerá de las circunstancias, los cuales deberán elaborarse en forma lógica y clara, puesto que los mismos constituirán el registro del trabajo realizado y la base que respalde la opinión a expresarse en el informe.

## CAPITULO II

### INVENTARIOS

La importancia que tiene el rubro de Inventarios dentro del Activo Circulante de cualquier empresa, y en especial en una empresa que se dedica a la venta de repuestos de maquinaria agro-industrial, es tanto por su cuantía, como también porque de su manejo proceden las utilidades de ésta, considerando necesario desarrollar el presente capítulo en el que se describe el significado de Inventarios, sus distintas clasificaciones, su relación con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los métodos para determinar el costo de los mismos, en fin todo aquello que en forma general o específica pueda relacionarse a la presente investigación.

#### 1. DEFINICION

"Conjunto de bienes tangibles, propiedad de una entidad que:

1. Se obtiene para vender en el curso normal de un negocio.
2. Están en el proceso de producción para tales ventas y,
3. O van a ser consumidos regularmente en la producción de artículos o servicios que se venden." 14/

La comisión de principios de contabilidad y normas de auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos de Guatemala, en su pronunciamiento de Contabilidad Financiera Número dos, define los Inventarios así:

"Son bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tienen para la venta y/o para usarse en la producción de bienes o servicios."

Ambas definiciones destacan los elementos esenciales del mismo, y se adaptan en mejor forma a los objetivos de este trabajo.

#### 1.1 Clasificación

Dentro de los inventarios existe una diversidad de clasificaciones, dependiendo del punto de vista en que se analice. Es así que dependiendo de la actividad a que se dedica la empresa, así será el tipo de inventario que maneje, por lo que podemos determinar la siguiente clasificación:

##### 1.1.1 Empresas comerciales

En este tipo de empresas los inventarios están formados por

---

14/Manuel Fernando Morales García. Tesis "Responsabilidad del Contador Público y Auditor en la Admón. financiera y Control de los Inventarios en empresa Comerciales. Pag. 1

productos terminados, es decir, que por lo general éstos no tendrán ninguna alteración o modificación para poder estar disponibles para la venta.

### 1.1.2. Empresas industriales

Dentro de este tipo de empresas, existe una gran variedad de inventarios entre los cuales tenemos:

#### - Materia prima

Son aquellos materiales o artículos que se compran para ser transformados por medio de una o más fases de elaboración, para que luego se conviertan en producto terminado disponible para su venta, aunque este producto terminado puede ser materia prima para otra empresa.

#### - Producto en proceso

Este tipo de inventario está integrado por todos aquellos materiales o artículos que han sufrido algún proceso de manufactura, pero que aún no están disponibles para la venta (materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación que le son aplicables).

#### - Producto terminado

Consiste en los artículos que después de haber sido fabricados están listos para la venta.

#### - Suministros

Son aquellos artículos que aunque sin tener relación directa con la fabricación del producto, son necesarios para su producción en una forma indirecta, ejemplo: combustibles y lubricantes, materiales de limpieza y mantenimiento, material de empaque, etc.

## 2. IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS:

Este es un renglón importante, el de mayor significación dentro del activo circulante no sólo por su cuantía, sino también porque de su manejo proceden las utilidades de la empresa. Partiendo de lo anterior, enfocamos la importancia de dicho rubro desde el punto de vista operativo o administrativo y desde el punto de vista contable.

Desde el punto de vista administrativo, la empresa debe decidir qué niveles de inventario puede mantener económicamente. En ocasiones se hacen ciertas objeciones para alcanzar los objetivos del control del inventario, principalmente porque no es posible alcanzarlos todos a la vez. Entre ellos podemos mencionar los siguientes:

- Minimizar la inversión en el inventario
- Minimizar los costos de almacenamiento
- Llevar a su mínima expresión las pérdidas por obsolescencia,

por daños y por artículos perecederos.

- Mantener el inventario a un nivel tal que producción y ventas, no carezcan de partes y suministros.
- Mantener transporte, despacho y recibo de mercadería a niveles eficientes.
- Mantener control sobre las necesidades del inventario.
- Crear las políticas necesarias para el control, custodia y salvaguarda de los inventarios.

Desde el punto de vista contable, representa uno de los renglones más importantes del activo de la empresa, sea ésta comercial o industrial, por lo que será entonces muy importante determinar el método adecuado para su correcta valuación, lo cual reflejará su adecuada presentación en los estados financieros y por ende los resultados del ejercicio.

### **3. BASES DE VALUACION DE LOS INVENTARIOS**

Entre las bases de valuación de inventarios tenemos los siguientes:

#### **3.1 Del costo**

Es la base primaria de valuación de los inventarios, en el costo debe incluirse todos los desembolsos de adquisición, de conversión y otros desembolsos directos e indirectos en que se incurra para llevar un artículo a su condición de disponibilidad.

#### **3.2 Costo o mercado o el menor**

" EL valor de realización de un activo puede ser menor que el costo registrado contablemente debido a diversas causas, como el cambio en los niveles de precio, demanda, obsolescencia, deterioro físico, etc. En esta fase la contabilización del inventario debe apartarse del principio del costo, reduciendo el inventario a su valor de mercado." 15/

### **4. METODOS PARA DETERMINAR EL COSTO**

Debido a la cantidad y variedad de artículos que pueden adquirirse a diferentes precios, hace difícil determinar qué costos son aplicables a las mercancías que quedan en existencia en el inventario, y los costos de las que se vendieron.

Por lo consiguiente, debe seleccionarse un método que de acuerdo a las circunstancias, refleje de manera más razonable los resultados del periodo.

Entre estos métodos tenemos:

---

15/ Pronunciamento No.2 del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores Párrafo 3

#### 4.1 Primero en entrar, primero en salir (PEPS)

Este método se basa en la presunción de que los primeros artículos comprados son los primeros en venderse, y que los artículos que permanecen en existencia son los de las últimas compras, en consecuencia los artículos que se encuentran en existencia al final del período deben valuarse en base a las últimas compras.

#### 4.2 Ultimo en entrar, primero en salir (UEPS)

Consiste en que los costos de los artículos que se consumen o se venden se determinan tomando los costos más recientes hasta que se agoten las últimas adquisiciones, y el inventario se valoriza a los costos más antiguos, para evitar en la utilidad el efecto de los precios de adquisición cambiantes en un mayor o menor inventario.

#### 4.3 Promedio ponderado o promedio móvil

Antes de referirnos a este tipo de valuación, diremos que:

##### - Costos promedios

Es aquel que determina el valor de los inventarios, dividiendo el costo de los mismos dentro del número de artículos adquiridos o producidos, obteniendo así un costo unitario medio. Este método por la facilidad de operarlo, es bastante utilizado.

$$\text{COSTOS} = \frac{\text{Inv. Inicial (+) Compras o Producción}}{\text{UNIDADES}} = \frac{\text{Costo}}{\text{Inv. Inicial (+) Compras o Producción Promd.}}$$

De aquí que se derivan en:

##### 4.3.1 Costos Promedio Ponderados

Conocido también como promedio periódico. Se calcula dividiendo el costo total de los inventarios disponibles a la fecha del recuento dentro del total de las unidades correspondientes. Este método es aplicado durante determinado período, sea éste semanal, quincenal, mensual etc., partiendo de una base homogénea, que indica que las salidas de mercancías y el propio inventario deben valorizarse de acuerdo a costo promedio influenciado por los diferentes niveles de precios a los que se han adquirido o producido las mercancías. Vencido dicho período se calcula un nuevo costo promedio, que será el que se aplique en el siguiente período.

##### 4.3.2 Costo promedio móvil

Se determina cada vez que entran nuevas unidades a precios distintos al inventario, aplicando el último para valorizar tanto las salidas de mercancías, como las existencias a determinada fecha. Este método es útil cuando se lleva el sistema de inventario perpetuo, pues permite con facilidad la modificación del

costo promedio con cada nuevo ingreso al inventario.

#### **4.4. Identificación específica**

Es aquel que para la valuación de las existencias utiliza el costo específico de compra o producción de cada artículo en particular. Es aplicable en aquellas empresas en las que debido a las características de los productos, es factible distinguir plenamente un artículo de otro, identificándolo a su vez con un costo único.

Su aplicación exige la utilización de marbetes o etiquetas de identificación, así como llevar registros pormenorizados de existencias que detallen las características distintivas de cada unidad. Ej. joyas legítimas, vestidos exclusivos, muebles especialmente contruidos, etc.

#### **4.5 Inventario al detalle o por menor**

Este método lo usan los comerciantes que venden al detalle y a precios de venta fijos en los que es útil mantener los registros e inventarios físicos a precios de venta, para fines de control. Es decir, que es un método en que se establecen los precios de venta al menudeo de los artículos adquiridos, con base a la aplicación de porcentajes predeterminados de márgenes sobre los costos y en que se registran y controlan las existencias a ese precio de venta de menudeo. Los inventarios físicos también se valúan al precio de menudeo y se comparan con los registros de inventario para determinar faltantes o mermas.

#### **4.6 Otros métodos de valuación**

Entre éstos tenemos:

##### **4.6.1 Promedio de la utilidad bruta**

Este método se basa en la hipótesis de que el tanto por ciento de utilidad bruta debe ser aproximadamente el mismo en periodos o ejercicios sucesivos, es decir, que únicamente la tasa de utilidad bruta sobre las ventas se supone que es uniforme.

##### **4.6.2 Precio de la última factura**

Con este método se usa el costo aplicable a la última operación de compra para valorar toda la cantidad del artículo que hay en el inventario. Si hay una rápida rotación física de las existencias en la operación normal del negocio y los artículos se venden aproximadamente en el mismo orden en el que se adquieren, el precio de la última factura puede producir resultados bastante aproximados a los que se logran por el método de identificación específica, con mucho menos trabajo de oficina.

#### 4.6.3 Método de existencias normales

Se basa en la presunción de que siempre se debe llevar una existencia que responda a los requerimientos de la producción o de las ventas. Esta existencia se lleva a un costo a largo plazo, en tanto que las existencias excedentes se valorizan sobre otra base, generalmente al costo o al valor de mercado, el que sea menor.

El inventario básico se mantiene por un periodo de varios años.

#### 4.6.4 Método del costo de reposición

El inventario se valoriza al costo en que se incurriría para reponerlo a los precios actuales y de acuerdo a las condiciones prevalecientes. No es igual al UEPS, porque este último aplica los últimos costos incurridos que aparecen en los libros, los que pueden ser diferentes a los costos de reposición y que se refieren a la fecha actual.

### 5. SELECCION DEL METODO DE VALUACION

Determinar la selección de valuación de inventarios es una tarea sumamente difícil para un profesional, lo cual requiere una decisión importante de carácter financiero en el que deben tomarse en cuenta los siguientes aspectos:

- a) La clase de empresa.
- b) El ambiente económico en el que se desenvuelve.
- c) Estructura de su organización.
- d) Los recursos humanos, económicos y materiales con los que cuenta.
- e) El tipo de producto que fabrica o vende.
- f) Índice de rotación de inventarios.
- g) Niveles usuales de inventario.
- h) Sistema de control de inventarios.
- i) Sistema de determinación de costos.

Analizando todo y cada uno de los aspectos anteriores, y todos aquellos datos relativos a los inventarios, debe hacerse un análisis de las diferentes alternativas de valuación, y en el que debe tomarse en cada una de las opciones el aspecto costo-beneficio de su implantación.

### 6 ASPECTOS LEGALES:

Entre estos tenemos:

#### 6.1 Decreto No. 26-92 Ley del impuesto sobre la renta

A continuación se describe en forma textual, los artículos,

párrafos y literales que en una forma directa e indirecta se relacionan con los inventarios de mercadería cumpliendo de esta manera con las disposiciones legales referentes a los mismos.

**ARTICULO 48 Obligación de practicar inventarios y forma de consignar** "Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.

Los inventarios deben consignarse agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y su referencia, precio de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleado."

**Artículo 49 Valuación de Inventarios.**

"Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

- 1) Para empresas industriales, comerciales y de servicio:
  - a) Costo de producción o adquisición. Este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. Igual criterio se aplicará para la valoración de la materia prima y demás insumos físicos.  
La valoración de la existencia de productos elaborados o semielaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinará también aplicando uno de los criterios indicados precedentemente.
  - b) Precio del bien.
  - c) Precio de venta menos gastos de venta; y,
  - d) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor.

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valuación, no podrá ser variado sin autorización previa de la Dirección y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio

unitario.

En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precio, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.

2) Para la actividad pecuaria:

La valuación de existencias en establecimientos ganaderos, deberá efectuarse considerando algunos de los siguientes métodos:

- a) Costo de Producción.
- b) Costo estimativo o precio fijo.
- c) Precio de venta para el contribuyente; y,
- d) Costo de adquisición.

Los ganaderos de ganado de engorde, optarán por el método de precio de venta, o de costo de adquisición. Sin embargo, los reproductores compradores, para sementales, incluidas las hembras reproductoras, deberán registrarse contablemente como activo fijo depreciable".

Así como en el respectivo reglamento Acuerdo Gubernativo No.624-92, Capítulo VII, Sistema de Contabilidad, Artículo 19 Valuación de Inventarios.

También encontramos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado ciertos artículos que en forma particular regulan los inventarios, es así que se transcribe textualmente, los artículos, literales y párrafos que de forma directa o indirecta se relacionan con el rubro de Inventarios.

**6.2 Decreto 27-92 Ley del Impuesto al valor agregado (IVA)**

**Artículo 3. Del Hecho generador.** El impuesto es generado por: (específicamente los siguientes incisos).

- 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
- 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos de fuerza mayor, o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en for-

ma cronológica.

**Artículo 4. Del momento en que se causa el impuesto**

- 4) En los retiros de bienes muebles previstos en el artículo 3, numeral 6), en el momento del retiro del bien respectivo o de la prestación del servicio.
- 6) En los faltantes de inventarios a que se refiere el numeral 7) del artículo 3, en el momento de descubrir el faltante.

**Artículo 13 En otros casos.** En los siguientes casos se entenderá por base imponible:

- 4) En los retiros de bienes muebles previstos en el Artículo 3, numeral 6): El precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios o donaciones a que se refiere el artículo 3 numeral 7) y 8), respectivamente.

Y, para el cumplimiento de lo dispuesto anteriormente, se establece en el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado IVA, Acuerdo 509-92, en lo que se refiere a inventarios en el Título II, Capítulo I, Del Hecho Generador, Artículo 3.

**7. SU RELACION CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.**

La contabilidad tiene como objetivo primordial el registro de las operaciones financieras de una entidad económica que permita presentar en forma razonable el resultado de sus operaciones, para lo cual deben seguirse ciertas reglas o normas de contabilidad llamados "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD", de los cuales el renglón de inventarios en una manera particular para su valuación y presentación en los estados financieros se relaciona en forma singular con los siguientes principios de contabilidad.

**7.1 Principio periodo contable**

"Para efectos de informar sobre la situación financiera y los resultados de operación, debe dividirse la vida de la entidad en periodos convencionales (normalmente de un año). Las operaciones y eventos económicos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, deben identificarse con el periodo en que ocurren; por lo tanto, cualquier información contable debe indicar claramente el periodo correspondiente.

De acuerdo con este principio los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron". 16/

Las ventas y mercadería tienen un costo de producción y

16/ Pronunciamento No.1 del I.G.C.P.A. Párrafos 13 y 14

venta que deben tener relación con los ingresos generados dentro de un mismo periodo. Las mercancías que a la fecha del balance se encuentren en existencia, representan costos incurridos que deben clasificarse como activo.

## 7.2 Principio de realización

"La contabilidad considera realizada las operaciones y eventos económicos:

- a) Cuando se han efectuado transacciones con otras entidades. A este respecto, un derecho se adquiere y una obligación surge cuando se formaliza, independientemente de cuando se liquide. Salvo casos especiales, este principio requiere que los ingresos se registren al momento de ser devengados.
- b) Cuando ha habido transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo monto se puede cuantificar razonablemente en terminos monetarios". 17/

La presentación de los Inventarios en los estados financieros deben ser valuados al costo o valor de mercado, el que sea más bajo. Considerando factores como obsolescencia del artículo, deterioro por manejo de almacén, debe valuarse al precio del mercado y reflejar en una partida especial el resultado, aplicando con esto el Principio contable de Realización, además debe divulgarse el resultado del mismo.

## 7.3 Principio del costo histórico original

"Las operaciones y eventos económicos se deben contabilizar según las cantidades de efectivo que se desembolsen, su equivalente, o la estimación razonable que de ellos se haga en el momento en que se consideren realizados contablemente.

Los Estados Financieros presentados bajo estos principios no tienen el propósito de mostrar los valores actuales de los activos ni valores a los que se pudieran realizar". 18/

Como se ha dicho anteriormente, la base principal para la valuación de los inventarios lo constituye el costo de los mismos, lo que quiere decir que deben incluirse todos los desembolsos de adquisición, sean estos directos e indirectos, incurridos para ponerlos en disponibilidad de uso o venta.

## 7.4 Principio de consistencia o uniformidad

"Los métodos, procedimientos y políticas contables deben

---

17/ Ibid, Párrafo 12

18/ Ibid, párrafo 11

aplicarse de manera uniforme dentro de un mismo periodo contable, y a través de los períodos, para asegurar la comparabilidad de los datos. Los cambios en la aplicación de prácticas contables de un periodo a otro deberán divulgarse, así como el efecto de tales cambios su divulgación hará posible efectuar comparaciones razonables de los estados financieros". 19/

Es importante que tanto los métodos de valuación, como los sistemas de costos deben ser utilizados en forma consistente de un periodo a otro, para asegurar a los usuarios de la información financiera la razonabilidad de las cifras, por lo que el Contador Público y Auditor debe ponerle mucha importancia, haciendo comparaciones a fechas y períodos distintos y determinar los efectos provocados, en caso de inconsistencia.

#### 7.5 Periodo de Revelación suficiente

"La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todos los aspectos necesarios, para que el usuario de dichos estados pueda interpretarlos adecuadamente". 20/

Siendo el rubro de inventarios un elemento importante en la determinación de los resultados, debe mostrarse toda la información de los mismos, tales como métodos de valuación, partidas que lo integran, cualquier gravamen que se tenga de los mismos, sistema de costos, etc.

#### 7.6 Principio de conservatismo

"En el registro de las operaciones contables y en la preparación de los estados financieros debe observarse una tendencia general hacia el inmediato reconocimiento de los eventos desfavorables, evitando la sobrevaluación de las utilidades y los activos. El conservatismo obliga a observar lo siguiente: No debe anticiparse las ventas, los ingresos y la utilidad. Todo el pasivo y las pérdidas conocidas deberán registrarse sin importar si se puede o no determinar su exactitud". 21/

La determinación de los resultados de un ejercicio contable se hace mediante la correlación de productos, costos y gastos del periodo. En el caso de los inventarios vendidos, los mismos se reflejan dentro del costo de ventas en el estado de resultados y los inventarios en existencia en el balance general. Estos deben ser valuados a costos que no sean mayores al ingreso que se espera percibir en la venta de los mismos. Es así que la regla de valuación "Costo o Mercado, el menor", pone en práctica los principios de realización y conservatismo al reconocer la pérdida del valor en los inventarios cuando se conoce o descubre

19/ Ibid, párrafo 17

20/ Ibid, párrafo 15

21/ Ibid, párrafo 9

y al considerar realizados eventos económicos externos a la entidad debido a diferentes causas como: Cambio de niveles de precio, demanda, obsolescencia, deterioro físico, cuyo efecto es cuantificado en términos monetarios.

En sí, el método de "Costo o mercado, el menor" pretende establecer un valor justo para mostrar los inventarios en el balance general, que evite trasladar una pérdida a periodos futuros, o que en los mismos se registre una ganancia superior a la normal.

En base a lo descrito en el presente Capítulo puede resumirse que: la empresa "CADENAS, S.A.", se dedica a la comercialización de repuestos de maquinaria agro-industrial, posee un inventario de producto terminado; ejemplo de éste sería: sprockers, conexiones de cadenas, medios eslabones, reductores cojinetes, los cuales varían en tamaño, medida y sobre todo en precio. Teniendo una existencia adecuada de mercadería que le permite vender en el curso normal de sus operaciones comerciales. La base de valuación de los mismos es el costo, por lo que el precio de la mercadería incluye todos los desembolsos que se den para su adquisición, ( costo de la mercadería, gastos de importación, fletes, derechos arancelarios y otros). Cumpliendo también con los aspectos legales que se describen en los Decretos 26-92 y 27-92, en forma particular en los artículos, párrafos e incisos que anteriormente se describieron. Por otra parte, la empresa "CADENAS S.A." refleja en forma clara y sencilla los registros contables relacionados a las operaciones que afectan los inventarios así como el registro de sus costos y gastos para adquirirlos, y su respectiva presentación en los estados financieros, de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

En cuanto a la selección del método de valuación ya sea para la Empresa "CADENAS, S.A", como para cualquier otra empresa en la que los inventarios representen un rubro de importancia, se resume que no existe un método o base fija para seleccionar la valuación de los mismos, siendo una tarea difícil para la persona que la realice y en la que deberá tomar en cuenta cualquier aspecto que se relacione con los inventarios tal como: la clase de empresa, estructura de la misma, los recursos humanos, económicos y materiales con los que cuenta, sistema de control de los mismos, índice de rotación y todo aquello que considera que le serán útiles para la selección del método de valuación.

## CAPITULO III

### CONTROL INTERNO

El presente Capitulo tiene como objetivo que el lector adquiera un conocimiento global de lo es la estructura de Control Interno de cualquier empresa, tanto desde el punto de vista Administrativo como también el contable, por lo que a continuación se desarrolla lo siguiente:

#### 1. DEFINICION

"Se refiere a todos los diversos métodos y medidas adoptados dentro de una entidad para salvaguardar sus activos, comprobar la exactitud y confiabilidad de su contabilidad y otros datos, promover la eficiencia operacional y fomentar la adhesión a las políticas administrativas". 22/

#### 2. ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

La estructura de control interno de una entidad consiste en " Las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad". 23/

Comprende para efectos de una auditoría de Estados Financieros los siguientes elementos:

- AMBIENTE DE CONTROL
- SISTEMA CONTABLE
- PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

##### 2.1 Ambiente de control

Representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicas. Entre éstos tenemos:

- La filosofía y forma de operación de la Gerencia.
- Estructura organizativa de la entidad.
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimientos al desempeño, incluyendo auditoría interna.
- Políticas y Prácticas del Personal.

---

22/ KPMG Fraun Reyes Aldana & Asociados, II Congreso de Actualización Profesional, folleto Evaluación de Control Interno, Pag. 2

23/ Comisión de Principios de Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría, Norma No.14, Pag. 44

- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

Con lo anterior se deduce que el Auditor debe obtener el suficiente conocimiento del ambiente de control para poder entender la actitud y acciones de la Gerencia y del Consejo de Administración con respecto al mismo.

## 2.2 Sistema contable

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones.
- Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros.
- Registran el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros.
- Determinan el periodo en que las transacciones ocurren para registrarlas en el periodo contable correspondiente.
- Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los Estados Financieros.

El Contador Público y Auditor debe tener los suficientes conocimientos del sistema contable para poder entender las clases de transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son significativas en los estados financieros, la forma como se inician las transacciones, así como los registros contables y los documentos de soporte. Además debe tener conocimiento del proceso contable desde el inicio de la transacción hasta su inclusión en los estados financieros, el proceso de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones contables.

## 2.3 Procedimientos de control interno

Comprende aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la Gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones,

- registrarlas, y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

### **3. CLASIFICACION DE CONTROL INTERNO**

Para un mayor alcance de la revisión del Auditor, con el objetivo principal de emitir una opinión de los estados financieros básicos que examina, debe partir de la base de que el control interno se subdivide en:

#### **3.1 Control interno contable**

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la salvaguarda de los activos y la confiabilidad de los registros financieros y que en consecuencia se diseña para proporcionar una seguridad razonable de que:

- a) Las operaciones se ejecutan de acuerdo con la autorización general o específica de la Gerencia.
- b) Las operaciones se registran como sea necesario para:
  - b.1) Permitir la preparación de Estados Financieros de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente aceptados o cualquier otro criterio que sea aplicable a tales estados y,
  - b.2) Mantener el control de los activos.
- c) Se permite el acceso de los activos solamente de acuerdo con la autorización de la Gerencia.
- d) Los datos registrados en relación con los activos se comparan con los activos existentes a intervalos razonables y se toma acción adecuada sobre cualquier diferencia.

#### **3.2 Control interno administrativo**

Comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a los procesos de decisión que conducen a la autorización de operaciones por parte de la Gerencia. Tal autorización es una función de la Gerencia directamente asociada con la responsabilidad para lograr los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control interno contable de las operaciones.

El control interno administrativo no se encuentra dentro del alcance del estudio y evaluación del control interno por parte del auditor.

### **4. OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO CONTABLE**

Estos se encuentran clasificados en tres categorías:

#### **4.1 Autorización**

Todas las operaciones que se ejecuten deben provenir de un plan de autorización, por lo que ciertas operaciones serán autorizadas específicamente y otras serán autorizadas mediante una política establecida o por procedimientos operativos.

#### **4.2 Contabilización**

Las cuentas y registros de una empresa deben reflejar las operaciones tal como se realizaron. Esto significa que las operaciones deben ser descritas adecuadamente, asentadas en cuentas apropiadas, registradas en el período contable al cual correspondan y los montos reales de sus desembolsos.

#### **4.3 Salvaguarda**

Para cumplir con este objetivo será necesario limitar el acceso sólo a las personas autorizadas, por lo que dependiendo de la naturaleza de los activos involucrados, puede usarse una variedad de recursos para limitar el acceso.

### **5. ELEMENTOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE**

Los elementos del sistema de control interno contable pueden dividirse en controles generales y controles específicos, y para tener un mejor conocimiento de ellos se explican con mejor detalle a continuación:

#### **5.1 Controles Generales**

Comprende la estructura de organización y los procedimientos que conforman el ambiente para los controles sobre las operaciones, ayudan a establecer en la entidad una conciencia de control y la protección de los activos fijos. Se han identificado tres tipos de controles generales: La estructura general de la organización, la administración de la función contable, y la protección de los activos físicos; los cuales se detallan a continuación:

##### **5.1.1 Estructura General de la Organización**

Este abarca las políticas y procedimientos establecidas para asegurar que la autoridad para tomar decisiones está conferida al nivel gerencial apropiado, que las decisiones y políticas gerenciales se implementan adecuadamente en toda la organización.

Los negocios varían considerablemente en su organización, dependiendo de factores tales como: la filosofía gerencial del control sobre las operaciones, la naturaleza de sus actividades, por lo que las siguientes condiciones pueden ser esenciales en

la creación de este ambiente:

- La organización corporativa (subsidiarias, divisiones, asociaciones en participación) es adecuada para el tamaño y alcance de las actividades mercantiles.
- La alta gerencia está sujeta a una efectiva revisión por la junta directiva de la organización.
- Los organigramas publicados define claramente las líneas de informes y responsabilidades.
- Los niveles de autoridad y responsabilidad están delineados en descripciones de funciones por escrito.
- Las funciones están segregadas adecuadamente.
- Las políticas y procedimientos significativos son comunicados efectivamente a los niveles de personal adecuados y están organizados en manuales de procedimientos.
- Los empleados son contratados para desempeñar posiciones que correspondan a su capacidad y son adiestrados eficazmente antes de ser asignados a posiciones de mayor responsabilidad.
- El desempeño del trabajo se evalúa periódicamente y se revisa con cada empleado.

En si la segregación adecuada de funciones juega un papel importante.

#### **5.1.2 Administración de la función contable**

Estos controles incluyen:

- Procedimientos presupuestarios que permiten una comparación de los resultados reales con los presupuestados, así como la investigación oportuna de las variaciones importantes.
- Informes financieros internos que cubren áreas de responsabilidad de control, que son prontamente emitidos después del cierre del periodo de informes.
- Asignación apropiada del número de personas necesarias para procesar eficazmente los datos de contabilidad, así como la capacidad requerida en la función de procedimientos, y la integridad del personal.
- Definición de políticas y procedimientos de contabilidad en manuales actualizados que incluyen códigos de cuentas, descripciones del contenido de las cuentas, políticas de retención de registros, etc.

#### **5.1.3 Protección de los activos fijos**

El uso de éstos deben limitarse al personal autorizado, puede realizarse la protección de los activos físicos mediante diversos procedimientos, incluyendo:

- Restricción del acceso a oficinas, plantas y otros locales de la entidad, al personal autorizado mediante el uso de guardias, cercas, áreas cerradas, etc.

- Protección de los Activos sujetos a deterioro por parte de los elementos.
- Almacenamiento de registros importantes en instalaciones que están cerradas bajo llave o bajo vigilancia continua.
- Almacenamiento adecuado de documentos negociables en cajas fuertes o bóvedas a prueba de fuego, a las cuales ninguna persona sola tiene acceso.
- Investigación de la integridad del personal contratado para ocupar posiciones delicadas.

## 5.2 Controles específicos

Estos están diseñados para cumplir los objetivos generales de control para cualquier operación, es decir autorización, contabilización y salvaguarda. Un enfoque común y efectivo que muchas firmas de auditoría usan al considerar los controles específicos en relación con un examen de estados financieros, es considerar los controles de la empresa en términos de sus ciclos de operación.

El control interno contable dentro de un ciclo de operación puede ser ejecutado en varios departamentos diferentes y puede abarcar diversas actividades.

El enfoque del ciclo de operación en la consideración de controles específicos pueden delinearse como sigue:

- Identificar los ciclos de operación de la empresa.
- Identificar los objetivos específicos dentro del ciclo para lograr los objetivos generales del control para cualquier operación-autorización, contabilización y salvaguarda.
- Identificar los procedimientos de control diseñados para lograr los objetivos específicos.

El tipo y número de los ciclos de operación varía de una entidad a otra, pero los ciclos más importantes están:

Ciclo de Ingresos  
Ciclo de Egresos  
Ciclo de Producción

## 6. METODOS DE EVALUACION

Los métodos siguientes facilitan la recopilación de la información necesaria para la revisión y evaluación adecuadas del sistema de control interno:

1. Explicación narrativa.
2. Cuestionario.
3. Diagrama de flujo,

## 6.1 Explicación narrativa

La explicación narrativa, conocida corrientemente como memorándum, resulta ideal para auditorías en empresas pequeñas. El memorándum es muy simple y resulta por lo tanto flexible para que el que lo redacte pueda adaptarlo fácilmente a cualquier situación de la empresa. A medida que aumenta el tamaño de la misma, éste se hace más difícil de controlar, por lo que resulta más difícil redactar los cabos sueltos, y el tamaño del mismo es molesto de manejar. Otro factor en contra de la utilización del memorándum es el hecho de que el auditor medio posee poca aptitud para la escritura. Un signo de puntuación o una palabra mal empleada puede dar lugar a una mala interpretación grave. Los memorándums que se utilizan únicamente como herramientas descriptivas son los más adecuados para la pequeña empresa.

## 6.2 Cuestionario

Un cuestionario consiste en la serie de instrucciones que debe seguir o responder el auditor. Cuando se finaliza una instrucción, deben escribirse las iniciales al lado de la misma. Si se trata de una pregunta, la respuesta (la respuesta que suele ser normalmente << sí >> o << no >> o << no aplicable >>) se anota al lado de la pregunta. El auditor recopila la información por varios canales. El cuestionario podría entregarse en un principio al contralor ejecutivo jefe de contabilidad. Al finalizar la misma, el auditor comprueba si los procedimientos realmente utilizados son los indicados y rellena el cuestionario personalmente, comprobando si los procedimientos empleados en la realidad se adoptan a las normas de control interno de la empresa objeto de la auditoría.

El cuestionario hace preguntas específicas y normalmente una respuesta negativa señala la existencia de una deficiencia en el sistema. Este mismo cuestionario puede utilizarse durante varios años codificando las respuestas de forma que se pueda identificar el año al que corresponden; esto permitirá al auditor detectar cualquier cambio en el sistema de control interno de la empresa.

## 6.3 Diagrama de Flujo

Muchas firmas de auditores independientes consideran que los diagramas de flujo resultan más eficaces que los cuestionarios o las explicaciones narrativas a la hora de interpretar el procesamiento de los datos o controles internos de la empresa en estudio. Walter E. Meigs, E. John Larsen, Robert F. Meigs describen un diagrama de flujo de la siguiente forma:

"Un diagrama de flujo de sistemas es una representación gráfica simbólica de un sistema o serie de procedimientos mostrando cada uno de ellos de forma secuencial. El diagrama de

flujo proporciona al lector experimentado una imagen clara del sistema, mostrando la naturaleza y secuencia de los procedimientos, división de responsabilidades, fuentes y distribución de documentos y tipos y situaciones de los registros y archivos de contabilidad". 24/

En resumen, el Auditor debe adquirir el conocimiento suficiente de los elementos que integran la Estructura del Control Interno, para planificar y realizar una combinación de este conocimiento con la evaluación del riesgo de control relativo a las aseveraciones por parte de la Administración, incluidas en los saldos de las cuentas, transacciones y revelaciones de los Estados Financieros. Además, el Auditor debe evaluar el riesgo de control, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas de la empresa que se examina, en la que debe tener el conocimiento suficiente de los elementos de la estructura del Control Interno. En el Sistema de Control, entendiendo los procedimientos y políticas por parte de la Gerencia como: su estructura organizativa, cómo funciona el Consejo de Administración, políticas y prácticas del personal, métodos de control administrativo. En el Sistema Contable, debe conocer y entender las clases de transacciones que efectúa la empresa, conociendo como se inician las transacciones, específicamente en el rubro de Inventarios, así como sus registros contables, los documentos que le sirven de soporte y, finalmente, su inclusión en los estados financieros, teniendo en cuenta las revelaciones y estimaciones contables.

En los Procedimientos de Control el Auditor deberá adquirir el conocimiento suficiente de los procedimientos y políticas establecidas por la Gerencia que proporcionen una seguridad razonable para lograr los objetivos específicos establecidos por la Gerencia, tales como: la debida autorización de las transacciones que se ejecuten en la empresa, el diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren los registros adecuados, medidas de seguridad para registros y uso de activos.

Existiendo, por lo tanto, el Control Interno Contable y Administrativo, los cuales tienen por objetivo adoptar métodos y medidas dentro de una entidad para la salvaguarda de sus activos, comprobar la exactitud y confiabilidad de sus registros contables para promover la eficiencia operacional. Para lo cual existe una gran variedad de métodos que se utilizan para evaluar el Control Interno de una entidad, dentro de los cuales están: explicación narrativa, el cuestionario y el diagrama de flujo, siendo estos dos últimos los que se utilizarán para el presente examen de Auditoría de Inventarios del tipo de empresa investigada.

---

24/ Walter E. Meigs, E. John Larsen y Robert F. Meigs, Principles of Auditing, Richard D. Irwin, Homewood, Illinois 1977.

## CAPITULO IV

### EL CONTROL INTERNO EN EL AREA DE INVENTARIOS USANDO LA TECNICA DE FLUJOGRAMACION

Considerando que el método del diagrama de flujo resulta ser para muchos auditores el método más adecuado para la evaluación del Control Interno en relación con los métodos de explicación específica y el del cuestionario, creemos necesario profundizar más sobre lo que representa la flujogramación, las ventajas y desventajas de su utilización, por lo que a continuación se desarrolla lo siguiente:

#### 1. DEFINICION DE FLUJOGRAMACION DE SISTEMAS

"Consiste en describir una secuencia lógica de acontecimientos mediante gráficas y diagramas, en vez de usar narraciones habladas o escritas. Un flujograma de sistema describe un sistema de contabilidad e ilustra el flujo de los documentos a través de la organización y los procedimientos ejecutados en cada paso". 25/

Debido a que las transacciones son los componentes básicos de las operaciones mercantiles, el C.P.A. debe de usar flujogramas en los ciclos de las transacciones. Como se menciona en el capítulo anterior los principales ciclos son:

**CICLO DE INGRESOS:** (Ventas, embarques, facturación, cuentas por cobrar e ingresos de caja).

**CICLO DE EGRESOS:** (Compras, recepción, cuentas por pagar y egresos de caja), y

**CICLO DE PRODUCCION:** (Control de la producción, distribución de la mano de obra y control de inventarios).

#### 2. BASES DE LA FLUJOGRAMACION

- Identificar el ciclo de transacciones antes de ser flujogramadas.
- Obtener y revisar la documentación del sistema de la empresa (flujogramas, manuales de sistema y procedimientos contables, etc.).
- Revisar la documentación del sistema, papeles de trabajo, archivo permanente y cartas a la Gerencia anteriores.
- Identificar al personal de la empresa involucrado en el ciclo

de transacciones antes de ser flujogramadas y obtener aprobación para investigarlo.

- Obtener copias de los formularios usados en el ciclo de transacciones.
- Preparar un flujograma preliminar en base de la información anterior.
- Preparar un flujograma final y asegurarse que el personal involucrado de la empresa en el sistema están de acuerdo en que el flujograma representa exactamente el sistema.
- Caminar a través de varias transacciones del ciclo desde el inicio hasta el fin. Caminar a través de un número igual de transacciones del ciclo del final al principio. (Esta prueba debe documentarse en forma narrativa indicando los procedimientos y conclusiones.)
- Identificar las debilidades y fortalezas del control interno en el flujograma.

### 3. VENTAJAS DE LOS FLUJOGRAMAS

Entre éstas tenemos:

- El flujo de la información en una forma gráfica-narrativa, provee la información que permite una mayor comprensión y entendimiento del sistema y de esa forma, produce una mejor identificación de las debilidades y fortalezas del sistema de control interno. Además es de gran ayuda a los revisores y al personal asignado por primera vez a la auditoría.
- La necesidad de proceder a elaborar el flujograma siguiendo una secuencia cronológica de los acontecimientos e indicando la distribución de los documentos, ayuda a asegurarnos que en la preparación de los mismos se ha considerado el sistema en su totalidad.
- La flexibilidad del flujograma nos brinda la oportunidad de resaltar y profundizar en los procedimientos específicos del sistema bajo estudio, no lográndose esto en los procedimientos impresos en el cuestionario que son de carácter general.
- La preparación de los flujogramas impone una disciplina en la persona que los elabora, ya que el mismo no puede ser completado en forma adecuada sin el entendimiento de la lógica del sistema.
- La experiencia nos ha demostrado que el proceso de la obtención y documentación del entendimiento del sistema ayuda a estimular en el auditor, el interés, el entusiasmo y la imaginación.

ción.

#### 4. PREPARACION DE FLUJOGRAMA

Los flujogramas del sistema deben ser preparados para cada ciclo de las transacciones principales dentro del sistema de información contable del cliente. Para empresas comerciales e industriales estos ciclos de transacciones incluyen:

- Ciclo de Ingresos
- Ciclo de Compras
- Ciclo de Producción

Un trabajo determinado puede tener ciclos propios o específicos del negocio y el auditor debe determinar en este caso, cuáles ciclos son los apropiados para ser representados mediante flujogramas, basado en su evaluación de la importancia de los mismos.

Los máximos beneficios del uso de flujogramas en la auditoría serán obtenidos en situaciones donde están involucrados volúmenes de transacciones repetitivas. Si cada transacción es manejada en una forma específica, puede resultar práctico documentar el sistema contable por medio de una descripción narrativa. De igual forma, si solamente determinadas transacciones están sujetas a ciertos procedimientos (tales como el proceso de las devoluciones de mercaderías), el auditor puede preferir el documentar estos procedimientos en un flujograma o en una descripción narrativa del sub-sistema, por separado.

En algunas oportunidades, un cliente puede tener preparados flujogramas de su sistema de información contable. En estos casos, se debe considerar el uso de dichos flujogramas. Sin embargo, estos flujogramas pueden tener más detalles que los necesarios para los propósitos de una auditoría o no identificar las debilidades y fortalezas del control interno. Si esta es la situación y resultare práctico, se pueden utilizar los flujogramas preparados por el cliente como punto de partida, modificándolos de acuerdo con las necesidades de la auditoría, pero siempre teniendo en cuenta que no se emplee más tiempo que el necesario para elaborar nuevos flujogramas.

#### 5. GUIAS PARA PREPARAR EL FLUJOGRAMA

Debido a que los flujogramas deben ser utilizados para un periodo indefinido de tiempo, durante el cual serán revisados y actualizados por personal diferente, es importante guardar cierta uniformidad en su preparación. De acuerdo con lo anterior, las siguientes normas, deben ser observadas en la preparación de los flujogramas:

1. El papel de trabajo para flujogramas debe ser dividido en co-

lumnas verticales, cada una de las cuales será utilizada en la siguiente forma:

- Descripción narrativa de los procedimientos que están siendo representados gráficamente.
  - Indicación del cargo de la persona que ejecuta cada operación.
  - Columna(s) separada(s) para cada departamento o sección involucrada.
2. Los procedimientos deben ser representados gráficamente y descritos en forma narrativa, siguiendo la secuencia en que ellos actualmente ocurren. Deben ser presentados en el flujograma mostrando el flujo de documentos y acontecimientos en forma vertical y, de resultar factible, de izquierda a derecha.
  3. La descripción narrativa incluida en la columna de procedimientos, debe ser utilizada para complementar o explicar la información gráfica presentada en el flujograma. Con el uso de esta técnica, será posible guardar la claridad necesaria en el flujograma, ya que los comentarios explicativos serán incluidos en la columna de procedimientos.
  4. Comentarios breves y claros pueden ser normalmente presentados en la descripción narrativa, comenzando cada oración con un verbo (Ejemplo: "suma", "revisa", "aprueba", "concilia"). Ejemplos de algunos comentarios explicativos que pueden figurar en la columna de procedimientos son: volumen de operaciones procesadas, lista de partidas que componen o se revisan en un formato o indicación de los procedimientos contables para formatos prenumerados.
  5. Generalmente, la persona que realiza cada operación debe ser identificada por su cargo en lugar del nombre. Esta técnica provee a los revisores de una mayor explicación en cuanto al nivel y tipo de personal responsable de la ejecución de cada operación. Además, la revisión en conjunto de esta columna, en conexión con el flujograma, puede ayudar al auditor en la identificación de posibles áreas de incompatibilidad de funciones ( y debilidades de control interno resultante) en el personal.
  6. El flujograma debe incluir tanto los símbolos estándar de procedimientos como de documentación establecidos en la "planchilla para flujogramas IBM" para las operaciones de PED (procesamiento electrónico de datos). La técnica de utilizar estos símbolos de procedimientos, ayuda a clarificar al revisor los puntos exactos en el flujo de documentación en el cual cada operación ocurre.
  7. De resultar factible, los símbolos de procedimientos para cada operación, la descripción narrativa y la indicación de la

persona que realiza la operación, deben indicarse en el papel de trabajo a un mismo nivel. Debido a que cada columna suplementa y complementa las otras, es importante que el revisor pueda referirse a las partidas correspondientes.

8. El punto inicial de cada transacción debe ser claramente identificado.
9. Cada copia de los formatos o documentos múltiples debe ser numerada o identificada en alguna u otra forma.
10. La disposición de todos los documentos que componen el sistema debe ser indicada (ej. correo, archivo, enviado fuera del sistema, etc.).
11. En algunas oportunidades, copias de documentos con "Múltiples copias" se envían a otros departamentos o secciones no relacionadas directamente con las funciones contables. En la medida en que esas copias carezcan de significación contable, es suficiente indicar su disposición sin describir su proceso posterior o subsecuente.
12. Muestras de los formatos más importantes y otra documentación deben estar referenciadas a los flujogramas.
13. A medida que el sistema es evaluado, las principales debilidades y fortalezas deben ser destacadas directamente en los flujogramas para facilitar el proceso de revisión. Normalmente esto puede ser logrado numerando las debilidades y fortalezas y anteponiéndoles los prefijos D y F respectivamente (ej. D-1, D-2, etc.....F-1, F-2, etc.). Esta identificación también sirve como referencia cruzada al papel de trabajo puente (evaluación del control interno) donde se consideran las implicaciones en la auditoría y los procedimientos de auditoría.

## 6. SIMBOLOS DE FLUJOGRAMACION

A continuación se detallan una explicación de los símbolos contenidos en la planilla para flujogramas:

### PROCEDIMIENTOS

**PREPARACION/ORIGEN.** Una operación en la cual estén involucrados la preparación de un documento y la ejecución de algún otro trabajo, tal como verificación de cálculo aritmético.

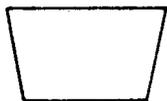


**VERIFICACION/OTROS PROCESOS.** Operación que consiste en la revisión o verificación de un trabajo efectuado en una operación previa, tal como el recálculo de

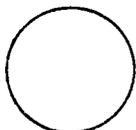


cifras.

**REVISION/APROBACION.** Una operación en la cual el trabajo preparado anteriormente es revisado (generalmente también aprobado) por un funcionario autorizado. La extensión de la revisión no es solamente como una verificación de la operación y la persona que la realiza es generalmente algún supervisor o funcionario autorizado.

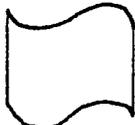


**COMPROBACION/INTEGRACION.** Una operación en la cual está involucrado más de un documento, las cuales son integrados o comparados unos contra otros.



**DOCUMENTACION**

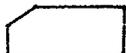
**DOCUMENTO.** Cualquier documento o registro distinto de los especificados a continuación.



**CINTA.** Cinta de máquina de sumar o algo similar hecho por métodos manuales.

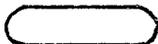


**TARJETA PERFORADA.** Tarjeta perforada en equipos de procesamiento de datos.

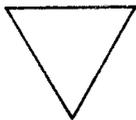


**FLUJO DE DOCUMENTOS**

**INICIO/FINAL.** El punto, incluyendo otro departamento, en el cual un documento entra al sistema o sale del mismo.



**ARCHIVO.** Archivo, permanente o temporal, donde se guardan los documentos del sistema descrito.



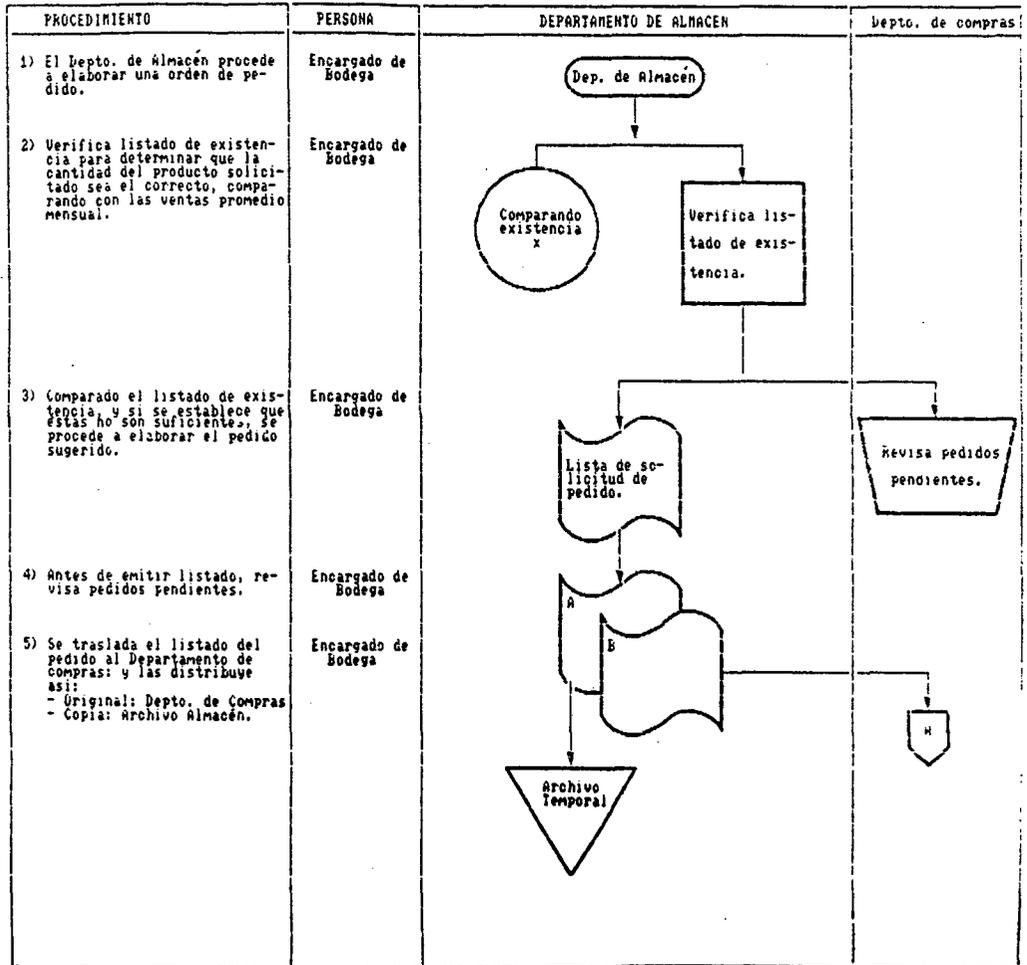
**CONECTOR.** Indicador que une dos puntos del sistema que han sido interrumpidos por falta de espacio o algo similar.



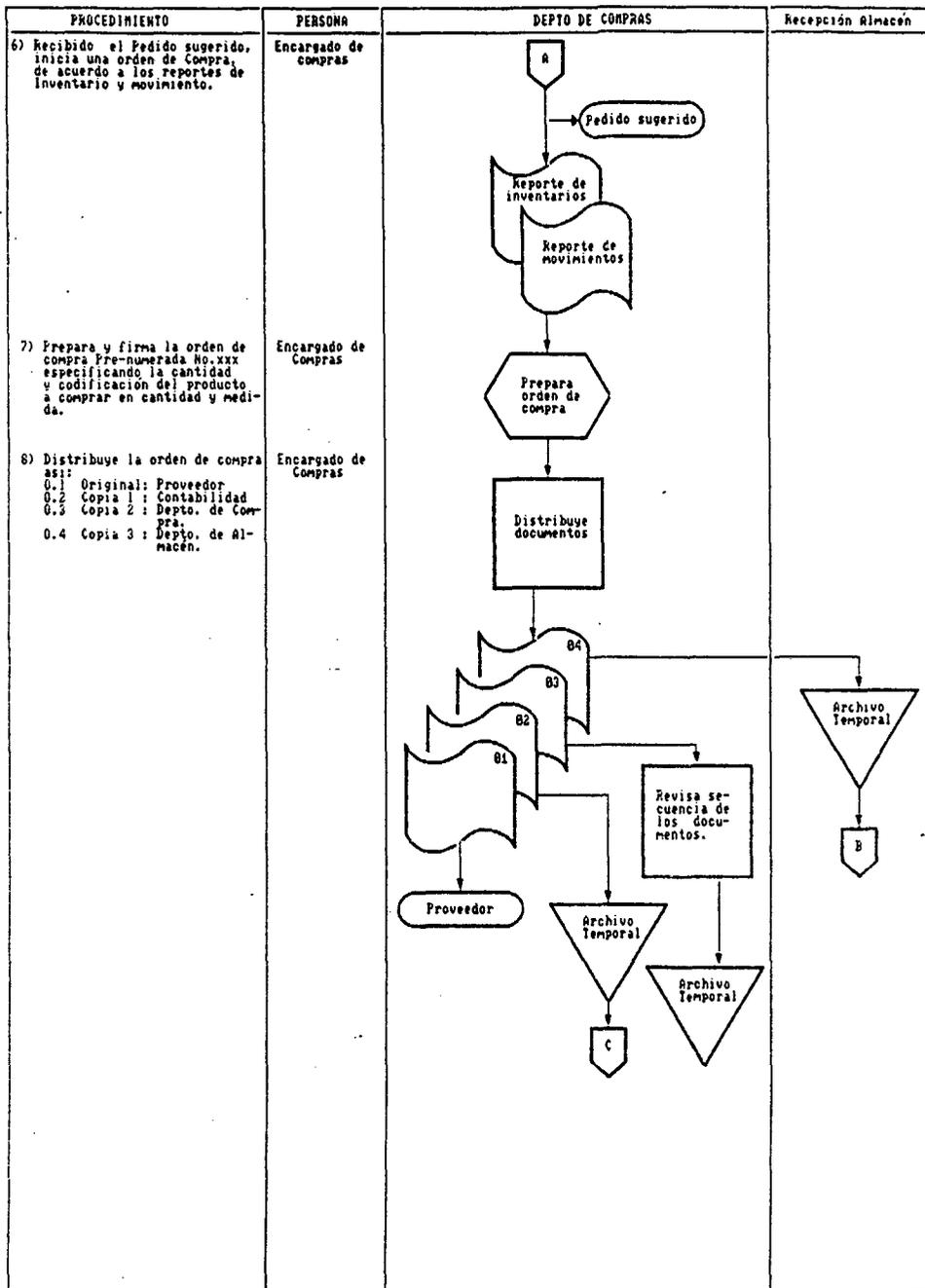
**7. ANALISIS DEL CONTROL INTERNO EN EL AREA DE INVENTARIOS UTILIZANDO LA TECNICA DE FLUJOGRAMACION**

Haciendo una síntesis de lo descrito anteriormente relacionado con la empresa COMERCIALIZADORA DE REPUESTOS DE MAQUINARIA AGRO - INDUSTRIAL denominada "CADENAS, S.A.", y utilizando la flujogramación, presentamos a continuación un ejemplo de esta técnica, en el área de inventarios.

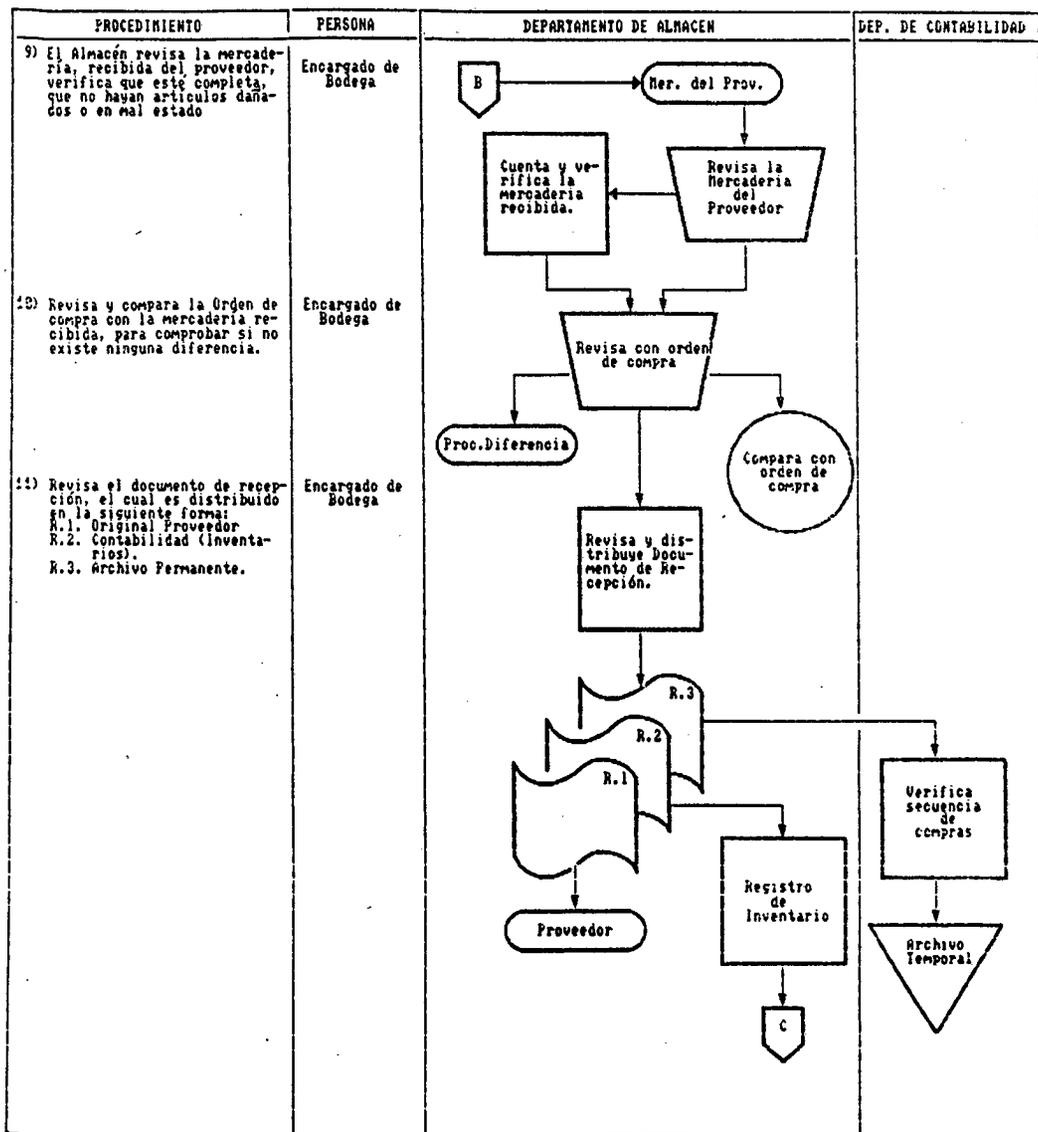
CADENAS, S.A  
CICLO DE PEDIDOS



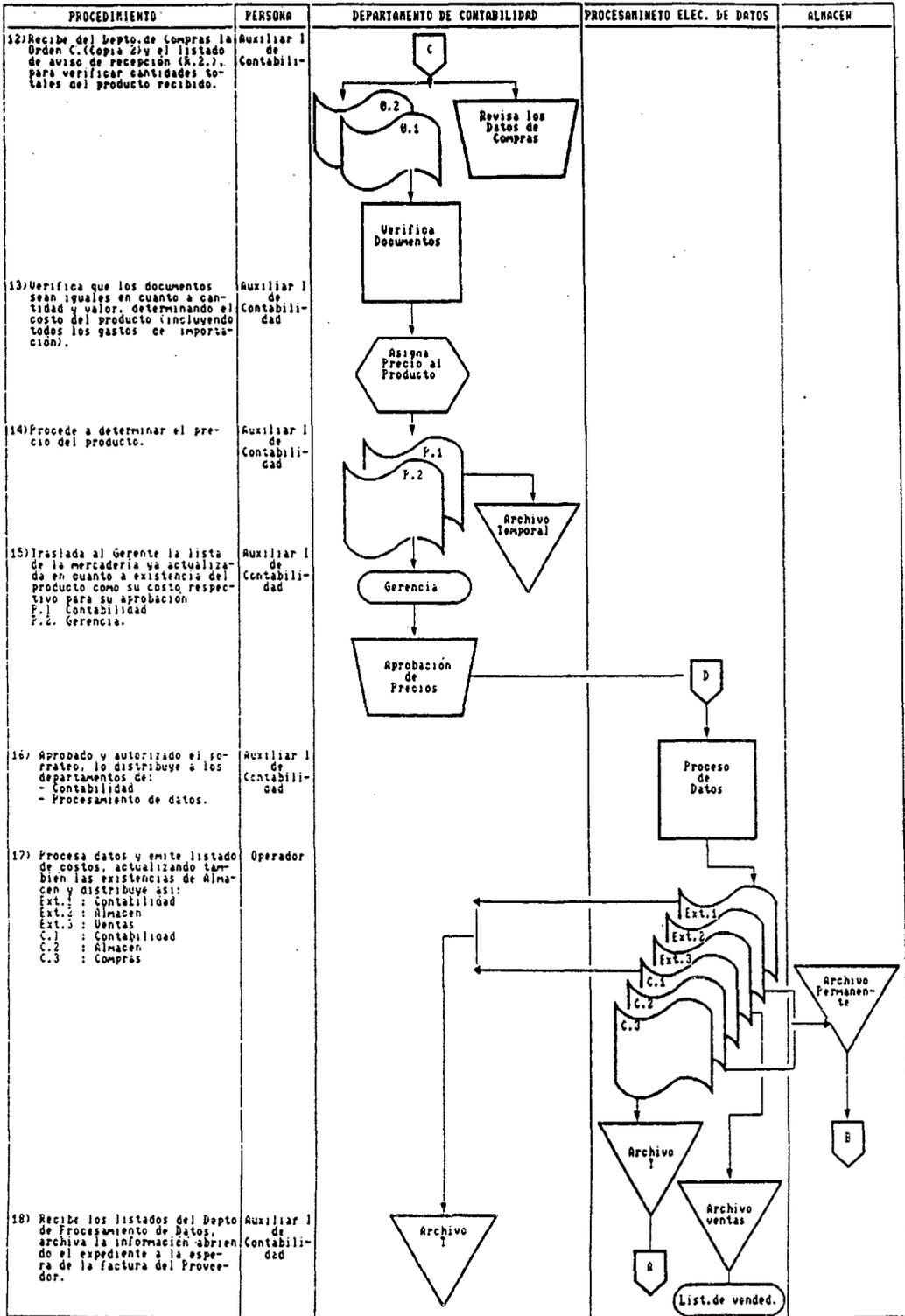
CADENAS, S.A.  
CICLO DE COMPRAS



CICLO: RECEPCION DE MERCADERIA EN EL ALMACEN

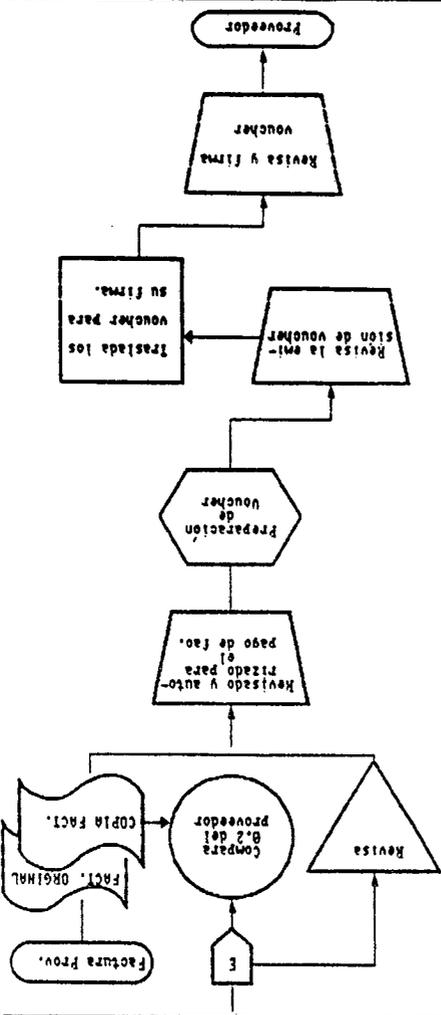


**CADEMAS, S.A.  
CICLO DE INVENTARIOS**



CICLO DE CHEQUES POR PAGAR

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD



PERSONA	PROCEDIMIENTO
Contador General	19) Las facturas del proveedor son recibidas directamente a debito de Contabilidad, las que son comparadas por el Contador General, con los otros documentos. (Orden de C.I y R.I.)
Contador General	20) Revisado y comparado se autoriza la factura para su pago.
Auxiliar de Contabilidad	21) Se prepara cheque voucher para pago a proveedor.
Contador General	22) Revisa voucher para pago de proveedor y traslada a Gerente para su autorización y firma.
Gerente General	23) Revisa y da la aprobación final con su firma de los cheques.
Contador General	24) Listo los cheques voucher se procede a pago de proveedor.

## CAPITULO V

### ESTRUCTURA DE LA EMPRESA

El presente Capitulo tiene como objetivo informar al lector sobre algunos datos relacionados con la empresa a la cual se le hará la Auditoria de Inventarios, realizando una síntesis breve sobre los temas desarrollados en los capitulos anteriores.

#### 1. CONSTITUCION

La empresa en estudio, según lo establece su escritura social, es una sociedad anónima y como tal se rige a las disposiciones que establece el Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70 del congreso de la República.

#### 2. ACTIVIDAD COMERCIAL

Tiene por actividad y así lo establece su escritura social la representación, importación, exportación, compra-venta, negociación, distribución de toda clase de productos susceptibles de comercializarse, especialmente de maquinaria agro-industrial y sus repuestos por lo que en relación a su misma actividad la sociedad puede celebrar y efectuar toda clase de actos y contratos por medio de su representante legal.

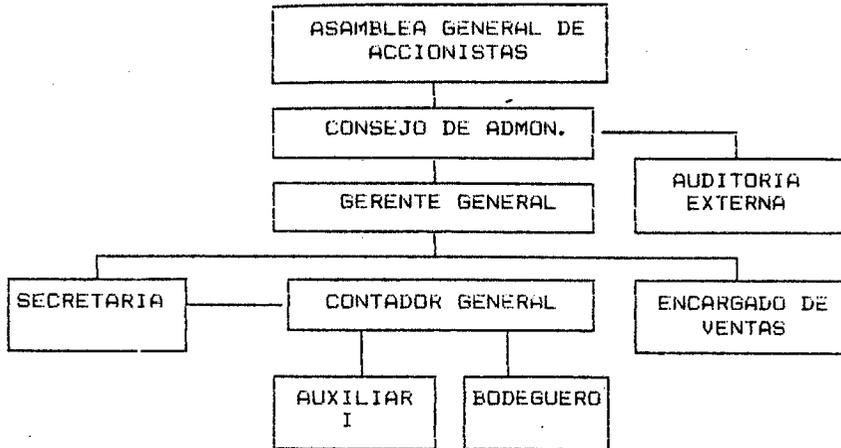
#### 3. ASPECTOS FINANCIEROS

Relacionado con los aspectos financieros, la empresa tiene por política el otorgamiento de créditos, lo cual es función del Departamento de Contabilidad, estableciendo créditos a corto plazo, teniendo un reducido número de clientes, por lo que la recuperación de las cuentas por cobrar es rápida, permitiendo con esto una excelente liquidez, así como también una rotación de inventarios adecuada que permite tener un stop de mercadería para la venta.

#### 4. DEPARTAMENTALIZACION

Para toda empresa es importante que exista una adecuada distribución del personal que labora en la misma, la cual debe ser de acuerdo a la eficiencia del trabajo que desempeña, realizando con esto la departamentalización la cual debe ser bien definida en cuanto a objetivos y funciones que cada uno de los departamentos han de ejecutar, para lograr una buena eficiencia operativa y con ello un buen control interno, debiendo existir una delimitación de actividades para evitar que un sólo departamento controle varias operaciones.

## 5. ORGANIGRAMA DE LA EMPRESA



## 6. FLUJO DE OPERACIONES

En base a lo descrito anteriormente en el Capítulo IV del presente trabajo, podemos decir que la empresa en estudio denominada "CADENAS, S.A.", quien efectúa las operaciones siguientes:

- 1) Ventas, sean éstas al contado o al crédito.
- 2) Compra de mercadería, las cuales son específicamente importadas, más los gastos de operación, para lo cual la empresa en estudio en relación al nivel de inventarios que maneja se considera que es un nivel de inventario normal, este está integrado por artículos de uso constante que se aprovisionan regularmente considerando que éstos son indispensables para la buena marcha de la empresa, y considerando que es necesario mantenerlos en bodega ya que el proveedor es extranjero.

### 6.1 PROBLEMAS PRESENTADOS (ANTES DE EFECTUAR LA AUDITORIA)

Tomando en cuenta que el movimiento de la empresa no requiere demasiado personal y por lo mismo, han existido una serie de problemas por espacio de dos años, en relación al control interno contable y administrativo que originaron el presente trabajo, ya que existían algunas irregularidades, específicamente faltantes de mercadería cada vez que se practicaba el inventario anual. Dichas causas pueden resumirse de la siguiente manera:

1. A nivel administrativo: no existía una adecuada segregación de funciones del personal que labora en la empresa, así como

una debida autorización de las transacciones dentro de la misma, y sobre todo medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso a la bodega de mercadería no así a la custodia de la misma.

2. A nivel contable: La falta de inventarios continuos practicados a intervalos razonables que permitieran una acción adecuada y oportuna sobre cualquier diferencia.

## 7. NOMENCLATURA CONTABLE DE LA EMPRESA

La presentación de la nomenclatura de la empresa, tiene como objetivo presentar al lector en una forma breve las distintas cuentas que se utilizan en la misma, para el registro de sus diferentes transacciones, existiendo en el manual contable de ésta la aplicación de los cargos y abonos de cada una de ellas.

Por lo que a continuación se detalla la nomenclatura de la empresa investigada.

1	ACTIVO
11	ACTIVO CIRCULANTE
1101	CAJA
110101	Caja General
110102	Caja Chica
110103	Moneda Extranjera
1102	Bancos
110201	Banco xx
1103	CLIENTES
110301	Cliente A
110302	Cliente B
1105	ANTICIPO A EMPLEADOS
110501	Rodolfo xxxxx
110502	Ernesto xxxxx
110503	xxxxx
1106	PRESTAMOS A SOCIOS
110601	Socio 1
110602	Socio xx
1107	IVA CREDITO
110701	Iva Crédito
1108	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
110809	Cheques Rechazados
1110	INVENTARIOS
111001	Inventario de mercadería
1111	MERCADERIA EN TRANSITO
111101	Mercadería en tránsito
12	ACTIVO FIJO
1201	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
120101	Mobiliario y equipo de oficina
1202	Depreciación Mob. y Eq. de Oficina
120201	Depreciación Acum. Mob. y Eq. de Oficina
1203	Mobiliario y equipo de bodega

120301 Mobiliario y equipo de bodega  
1204 Depreciación Acum. Mob. y Eq. de Bodega  
120401 Depreciación Acum. Mob. y Eq. de bodega  
1205 VEHICULOS  
120501 Vehículos  
1206 DEPRECIACION ACUM. VEHICULOS  
120601 Depreciación Acum. Vehículos  
1207 OTROS ACTIVOS  
120701 Otros activos  
13 ACTIVO DIFERIDO  
1301 Activo Diferido  
130101 Crédito Mercantil  
130102 Pagos a Cuenta ISR  
2 PASIVO  
21 PASIVO CIRCULANTE  
2101 PROVEEDORES  
210101 Proveedores varios  
2102 IVA DEBITO  
210201 Iva Débito  
2103 ACREEDORES  
210301 XXXXX  
210302 XXXXX  
2104 RETENCIONES LEGALES  
210401 I.G.S.S. por pagar  
210402 Retenciones por pagar  
210403 Otros  
22 PASIVO FIJO  
2201 PRESTAMOS  
220101 Préstamos Banco xx  
3 CAPITAL Y RESERVAS  
31 CAPITAL SOCIAL  
3101 CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO  
310101 Capital suscrito y pagado  
32 RESERVA  
3201 RESERVA LEGAL  
320101 Reserva legal  
33 UTILIDADES  
3301 UTILIDAD POR DISTRIBUIR  
330101 Utilidad Ejercicio xx  
330102 Utilidad Ejercicio xx  
4 INGRESOS Y COSTOS DE VENTA  
41 VENTAS  
4101 VENTAS NETAS  
410101 Ventas de mercadería  
410102 Devoluciones sobre ventas  
420103 Rebajas sobre ventas  
4202 COMPRAS  
420201 Compras Locales  
420202 Importaciones valor CIF  
420203 Gastos de importación  
5 GASTOS DE OPERACION  
51 GASTOS DE VENTAS

**5101 Sueldos**  
510101 Sueldos  
**5102 PRESTACIONES LABORALES**  
510201 Indemnizaciones  
510202 Vacaciones  
510203 Aguinaldos  
510204 Prestaciones Médicas  
510205 Bonificaciones  
**5103 COMISIONES SOBRE VENTAS**  
510301 Comisiones sobre ventas  
  
**5104 COMISIONES SOBRE COBROS**  
510401 Comisiones sobre cobros  
**5105 CUOTAS PATRONALES I.G.S.S.**  
510501 Cuotas patronales I.G.S.S.  
**5106 COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES**  
510601 Combustibles y lubricantes  
**5107 PUBLICIDAD**  
510701 Publicidad  
**5108 GASTOS DE ENTREGA**  
510801 Gastos de entrega  
**5109 GASTOS DE EMPAQUE**  
510901 Gastos de empaque  
**5110 REPUESTOS DE VEHICULO**  
511001 Repuestos de vehículos  
**5111 REPARACION DE VEHICULOS**  
511101 Reparación de vehículos  
**5112 GASTOS VARIOS DE VENTAS**  
511201 Gastos varios de venta  
**5113 ENERGIA ELECTRICA**  
511301 Energía eléctrica  
**5114 TELEFONO**  
511401 Teléfono  
**52 GASTOS DE ADMINISTRACION**  
**5201 SUELDOS**  
520101 SUELDOS  
**5202 PRESTACIONES LABORALES**  
520201 Indemnizaciones  
520202 Vacaciones  
520203 Aguinaldos  
520204 Prestaciones Médicas  
520205 Bonificaciones  
**5203 CUOTAS PATRONALES I.G.S.S.**  
520301 Cuotas Patronales I.G.S.S.  
**5204 ALQUILERES**  
520401 Alquileres  
**5208 HONORARIOS TECNICOS Y PROFESIONALES**  
520801 Honorarios Técnicos y profesionales  
**5209 UTILES DE ESC. E IMPRESOS**  
520901 Utiles de escritorio e impresos  
**5210 DONACIONES**  
521001 Donaciones

5211       **MANTENIMIENTO LOCAL ALQUILADO**  
521101      Mantenimiento local alquilado  
5212       **MANTENIMIENTO EQUIPO DE OFICINA**  
521201      Mantenimiento equipo de oficina  
521202      Mantenimiento computadora  
5213       **DIETAS**  
521301      Dietas Socios  
5214       **PRIMAS DE SEGURO**  
521401      Primas de seguro - incendio  
521402      Primas de seguro - robo  
521403      Primas de seguro - vehiculos  
521404      Valores en tránsito  
5215       **GASTOS DE REPRESENTACION**  
521501      Gastos de representación  
5216       **IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES**  
521601      Impuesto de sociedades  
521602      Impuestos municipales - rotulos  
521603      Impuestos Circulación de vehiculos  
521604      Otros impuestos  
5217       **CABLE, CORREO Y TELEGRAFOS**  
521701      Cable, correo y telégrafo  
5218       **SERVICIO DE AGUA**  
521801      Servicio de Agua  
5219       **PERIODICOS Y REVISTAS**  
521901      Periódicos y revistas  
5220       **GASTOS VARIOS DE ADMINISTRACION**  
522001      Gastos varios de Admón.  
5221       **GASTOS NO DEDUCIBLES**  
522101      Gastos fuera del periodo  
522102      Multas y sanciones  
522103      Impuesto sobre la renta

## CAPITULO VI

### AUDITORIA DE INVENTARIOS

En el presente capitulo se desarrolla en forma general lo que implica una auditoria de Inventarios describiendo sus objetivos, control interno, procedimientos de auditoria a realizarse en este tipo de auditoria, para luego ponerlo en práctica con la empresa que se investiga "Cadenas, S.A."

#### 1. OBJETIVOS:

Los objetivos principales que el auditor debe tener en cuenta al efectuar el examen en el rubro de inventarios, serán particularmente enfocados en cada empresa en cuanto a su oportunidad y alcance, pero en una forma general podemos mencionar los siguientes:

- a) Comprobar su existencia física, por lo que debe efectuarse recuentos físicos, en forma periódica, para que exista seguridad de que los bienes existen.
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa, por lo que estos deben estar debidamente amparados por documentación que acredite a la empresa como su legítima propietaria.
- c) Comprobar que existan artículos o materiales en buenas condiciones para consumo o venta, y en el caso de que existan aquellos en malas condiciones, obsoletos o de poco movimiento éstos deberán identificarse, para poder determinar su valuación, así como el importe a los cuales deberán de registrarse.
- d) Comprobar su correcta valuación, inclusive los precios, las multiplicaciones y las sumas, además reconociendo en su caso la pérdida en su valor.
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación.
- f) Determinar gravámenes que existan sobre los inventarios, propiedad de la empresa, los cuales pueden ser otorgados en garantía y cómo esta circunstancia debe revelarse.
- g) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros, por lo que el auditor deberá comprobar que presente y revele lo siguiente:
  - Grupos de partida que integran los inventarios.
  - Métodos de valuación.
  - Estimación por pérdida de valor.
  - Gravámenes sobre los inventarios.

## 2. CONTROL INTERNO EN EL AREA DE INVENTARIOS

Los controles empleados para prevenir el fraude en el área de inventarios de cualquier empresa se basan en una distribución adecuada de funciones encaminadas a las actividades de: Compras, fabricación, recepción, almacenamiento y venta de dichos productos y contabilidad. Dichos controles deben ejercer medidas de protección físicas y en mantener registros adecuados, los cuales puede que no sirvan para impedir todos los fraudes posibles, pero por lo general deberían detectarlos antes de que se ocasionen pérdidas mayores.

Un adecuado control interno exige que las mercaderías sean debidamente pedidas, recibidas, controladas, segregadas, usadas y contadas físicamente para asegurar la corrección de los inventarios y su adecuada valuación.

Por lo antes dicho el estudio y evaluación, así como la revisión de la efectividad del Control Interno, en el área de Inventarios deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- a) Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias. Esto evita que una persona o departamento controle todas las fases de una transacción o controle los registros contables relativos a sus propias funciones.
- b) Registro oportuno de todo lo que se recibe y en su caso de las obligaciones contraídas por la adquisición de dichos inventarios dentro del periodo al cual corresponden, y a su vez que la información contable coincida con la existencia física.
- c) Control de que todo lo que se venda se registra y se facture oportunamente en el periodo que corresponda acreditando a las cuentas que en su caso se vean afectadas (clientes, ventas, costo de ventas, etc).
- d) Custodia física, adecuada de los inventarios; por lo que debe existir un acceso restringido a zonas de almacenaje, producción y embarques, lo cual hace más concreto la responsabilidad del personal que trabaja en el manejo físico de estos bienes.
- e) Planeación y toma periódica de los inventarios físicos: su recopilación, valuación y comparación con los libros, y la investigación, y ajustes de las diferencias resultantes, dicha toma debe hacerse periódicamente aunque sea por lo menos una vez en cada ejercicio, el cual deberá planearse en forma adecuada, verificando su existencia, haciendo comparaciones con registros auxiliares, y en caso de existir diferencias

substanciales, hacer las investigaciones así como el registro de los ajustes correspondientes.

- f) Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.  
Para ello deben existir procedimientos en forma correcta y oportuna para poder determinar los costos de producción o de adquisición asegurando su correcta valuación así como la determinación del costo de ventas del periodo.
- g) Registro adecuado para el control de las existencias, tanto en almacén como para terceros, lo cual permitirá un control permanente, así como la verificación por medio del recuento físico que permitirá conocer faltantes, mermas, etc.
- h) Comparación periódica de la suma de auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- i) Fijación de máximos y mínimos para el control de existencias. La importancia del control de existencias estriba, en saber si son suficientes las unidades que nos quedan para satisfacer la demanda futura, considerando el tiempo que se tardaría en reponer el inventario en caso de agotarse, así mismo evita situaciones de inversión en exceso, sirviendo además como una herramienta de control en ventas y producción.
- j) Adecuada protección a la entidad mediante el aseguramiento de los inventarios y el afianzamiento del personal que los maneja.

### 3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA SUGERIDOS.

Entre los procedimientos de auditoría aplicables al área de inventarios podemos mencionar los siguientes:

#### 3.1. Observación de la toma física de inventarios.

Para este procedimiento el auditor debe cercionarse que exista una planeación adecuada, para la toma física de inventarios, y en la que tendrá que existir una cooperación entre el auditor y el personal del cliente, para formular los procedimientos que tendrán que seguirse para este fin, tal como: el método a seguirse, llevar a cabo recuentos selectivos de las existencias, comparando estos resultados con la evidencia proporcionada por el cliente, (tarjetas de recuento en hojas de recuento y valuación de inventarios, etc.).

Debe dejarse claro que no es función del auditor tomar el inventario o controlar o supervisar su toma; ésta es responsabilidad de la Administración. El auditor observa la toma del inventario, a fin de obtener suficiente evidencia calificada en cuanto a la existencia y propiedad de los inventarios de la em-

presa cliente. En resumen, la observación de la toma del inventario da a los auditores una base para expresar su opinión en cuanto a las cantidades de los inventarios. Pero debe dejarse claro que la función del auditor no es la de simplemente ser observador, sino también determinar que todo el inventario útil propiedad del cliente se incluya en el recuento, y que los empleados del cliente cumplan con las instrucciones escritas relativas al inventario, como parte del proceso de observación el auditor, deberá estar pendiente de la mercadería que esté obsoleta o dañada que se incluya en el inventario, la cual deberá segregarse por el cliente y rebajarse a su valor neto realizable.

La planeación anticipada de la toma física de inventarios incluirá:

- Seleccionar la fecha o fechas ventajosas para la toma del inventario.
- Localización de existencias, en caso de que hayan, una o varias bodegas y la dirección de las mismas, si hay mercaderías en poder de terceros, bajo que condiciones y el sitio exacto donde se encuentran.
- Determinar lo aconsejable de cerrar toda la planta o ciertos departamentos.
- Segregar mercadería obsoleta o defectuosa.
- Diseñar las etiquetas de inventario prenumeradas, las hojas de resumen, y otras formas necesarias.
- Preparar las instrucciones escritas, para el personal que va a participar en el inventario físico.
- Control de movimientos de mercadería durante el inventario físico (en consignación, recibidas, enviadas en depósito).

### 3.2 Confirmación de inventario en consignación, enviadas, recibidas o en depósito.

#### - Mercadería en Consignación

La verificación de la mercadería en poder de terceros, propiedad de la empresa debe de iniciarse obteniendo del cliente una lista de todos los consignatarios, solicitando la confirmación de los artículos que se tengan en consignación, tanto de cantidades, como precio de la mercadería consignada, la mercadería consignada deberá incluirse dentro del inventario del cliente de acuerdo al método de valuación que se siga independientemente del precio al cual dichos artículos fueron facturados.

**- Mercadería enviada**

Todos los departamentos que soliciten materiales al almacén serán previamente notificados que durante los días o el día que dure la toma de inventario, no será despachada ninguna mercadería, por lo que las solicitudes deberán realizarse con anticipación.

Para que funcione dicho procedimiento un supervisor tomará nota de los números de serie de los documentos finales de entradas y salidas del almacén, antes de la toma del inventario, a fin de que pueda determinarse la precisión del corte a una fecha posterior. En caso de que existiera una salida deberá tenerse sumo cuidado y hacer la conciliación que sea necesaria.

**- Mercadería recibida**

En este caso el Departamento de compras girará sus instrucciones a los proveedores a fin de que durante los días o día que dure el inventario no se presenten a entregar mercadería. Pero en caso de que se efectuará alguna recepción, la misma permanecerá en otro lugar de la empresa, dicha mercadería será sellado y se considerará como mercadería en tránsito, teniendo cuidado que no sean duplicados los registros.

**-Mercadería en Depósito**

Cuando una parte del inventario se encuentra en bodegas de depósito, como requisito del almacén es tener un listado de la mercadería almacenada en éste, dicho inventario puede hacerse en una forma selectiva, debido de que la almacenadora no dejará retirar la mercadería sin antes haber pagado el bono de prenda que pesa sobre los inventarios. Pero en caso de que dicha mercadería no se encuentre con gravamen alguno, sino simplemente se utilicen los servicios de la almacenadora por razones de que la empresa no cuenta con espacio suficiente, deberá aplicarse el procedimiento completo de la toma física como si estuviera en bodegas propias.

**3.3 Corte de formas:**

Este procedimiento estará a cargo del contador general y el supervisor general, y consiste en anotar el último documento y el siguiente no utilizado, cuando dichos documentos están agrupados en talonarios, deberá anotarse el último documento del talonario. Entre las formas a utilizarse tenemos las siguientes:

**-MARBETES**

La utilización de marbetes consiste en que el personal del cliente que va a participar en la toma física del inventario, por medio del marbete, proceda a llenar la información general del producto y contar las cantidades que correspondan a cada artículo e indicarlo en la tercera parte del marbete, el cual desprecenderá y se lo llevará para su control.

Un segundo grupo del personal del cliente procederá a re-

contar los artículos e indican en la segunda parte del marbete la cantidad, el cual también es desprendido para cotejarlo con el anterior.

Los grupos de conteo generalmente están integrados por dos personas, una del Departamento de Contabilidad y otra del Departamento del almacén. Los marbetes son entregados a una mesa de control para que sean ordenados y comparados, investigando aquellos que tengan diferencias.

Además, antes de su utilización deberá chequearse de que todos fueron emitidos, y numerados antes de ser distribuidos y utilizados por el personal que participará en la toma física del inventario.

Otros documentos mínimos que deben inspeccionarse son los siguientes:

- facturas
- requisiciones
- envíos
- tarjetas de kardex o existencias
- otros, que dependiendo la actividad de la empresa puedan utilizarse.

#### - LISTADOS

Cada grupo de conteo lleva un listado con el nombre de todos los artículos que integran el inventario, así como su respectivo código, para que coloquen las cantidades contadas y al final el Departamento de Contabilidad consolida todos los listados para su posterior valuación. En este procedimiento el supervisor efectúa recuentos selectivos.

#### 3.4 Examen de compras y precios

Este procedimiento consiste en examinar sobre una base de prueba las facturas de compra y la recepción de informes durante varios días antes y después de la fecha del inventario. Cada factura de compra en los archivos deberá tener anexo un informe de lo recibido. Otro enfoque complementario al equiparamiento de las facturas de compra y los informes de recibido consiste en examinar los registros del Departamento de Recepción.

Para cada embarque recibido cerca del fin de año de un período contable, los auditores deberán comprobar que la factura de compra relativa se registre en el mismo período. En sí el punto principal para hacer un corte adecuado de las compras es que ambos lados de la transacción de una compra deben reflejarse en el mismo período contable (Inventarios -cuentas por pagar).

Los ajustes para lograr un corte adecuado de compras deben hacerse por el personal del comprador. La función del auditor deberá ser la de revisar el corte, y determinar que se han hecho

adecuadamente los ajustes necesarios.

### **3.5 Revisión de costo de ventas**

Consiste en que además de la comprobación detallada de las compras y de los inventarios, los auditores deberán revisar todas las cuentas de mayor general relativos al costo de lo vendido, para asegurarse de que no contienen irregularidades. Deberán investigarse los ajustes por cantidades importantes, para determinar lo adecuado de su inclusión en el costo de las mercancías vendidas. Por lo que si esta revisión dejara de hacerse, podría dejarse la puerta libre para cualquier irregularidad.

### **3.6 Pruebas aritméticas de inventario**

Consiste en comprobar las multiplicaciones y sumas del inventario en la que pueden descubrirse falsedades, por cálculos mal hechos. A menudo estas pruebas son sumas visuales. En la comprobación de las sumas, los auditores deberán estar alerta contra dos fuentes de errores importantes: puntos decimales mal colocados y multiplicaciones incorrectas de unidades de recuento por precio y unidad.

### **3.7 Consistencia de la valuación de inventarios**

El auditor debe cerciorarse de que el sistema y el método de valuación utilizados sean los adecuados y que han sido aplicados consistentemente, y los costos no excedan al valor de mercado.

### **3.8 Revisión de movimientos entre el inventario físico y cifras de fin de año**

El auditor deberá comparar las cantidades y valores de las partidas individuales, según el inventario físico, con los registros del inventario perpetuo. Los totales de las diversas secciones del inventario también deberán compararse con las cuentas de control correspondiente, y en el caso de que existieran diferencias deberán investigarse plenamente.

### **3.9 Inventarios obsoletos o dañados**

La responsabilidad del auditor respecto a la determinación de la calidad del inventario podrá ser restringida y en caso necesario podrá hacer uso o acudir al consejo de un especialista. Será posible detectar artículos obsoletos buscando en las tarjetas de inventarios aquellos que tengan una lenta rotación, o bien al hacer la observación física observe el auditor artículos de mala calidad.

Cuando se determine que existe obsolescencia en los artículos que maneja la empresa, se deberá correr un ajuste reduciendo

el valor de los artículos que estén dañados u obsoletos.

### **3.10 Restricción sobre los inventarios**

El auditor deberá cerciorarse de que exista restricción en zonas de almacenaje, por lo que sólo tendrán acceso a la misma el personal que trabaja en el manejo físico de la mercadería, haciendo más concreta la responsabilidad del personal en la custodia de la mercadería.

### **3.11 Cifras finales en libros y estados financieros**

Uno de los factores importantes en la presentación de los estados financieros es la revelación correcta de la valuación del costo de mercadería, así como la revelación de los cambios de valuación de éstos, si se diera el caso de cambiar de un método de valuación a otro, así como el informar el efecto y justificación que éstos cambios implican.

En los Estados Financieros en lo que respecta su presentación debe de separarse las diversas clasificaciones del rubro de inventarios, tales como producto terminado, producto en proceso, materia prima, suministros, etc.

Además deberán señalarse los costos de reemplazo de dichos inventarios.

### **3.12 Revelaciones**

Deben hacerse las siguientes revelaciones:

- a) Grupos de partidas que integran el rubro de inventarios: materia prima, producto en proceso, producto terminado, materiales y suministros.
- b) Métodos de valuación: UEPS, PEPS, PROMEDIO, otros.
- c) Las reservas de valuación de inventarios.
- d) Los cambios en el método de valuación y el efecto de los mismos.
- e) Gravámenes y restricciones sobre los inventarios.
- f) Compromisos de compras importantes y poco usuales.

En base a lo desarrollado al inicio del presente capítulo presentamos a continuación el caso práctico relacionado a la auditoría de inventarios de una empresa comercializadora de repuestos de maquinaria agro-industrial, denominada "Cadenas, S.A.", cuyo período de imposición fiscal es del 1o. de Enero al 31 de diciembre de cada año, y para efectos de presentación en el presente caso práctico se tomó de referencia el ejercicio contable comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1,992. La empresa "Cadenas, S.A." como se describe en el Capítulo V, es una empresa constituida en una Sociedad Anónima, cuya actividad económica es de tipo comercial especialmente la comer-

cialización de repuestos de maquinaria agro-industrial.

De esta manera a continuación se presenta el siguiente caso práctico, esperando ser el inicio de otros trabajos relacionados a la auditoría de inventarios.

**FUENTES GONZALEZ Y ASOCIADOS**  
3a. Calle 0-19, zona 1, Of. 3  
Téfefono: 21045

Gerente General  
Cadenas, S.A.

En la planeación y ejecución de nuestra auditoría en el área de Inventarios de la empresa "Cadenas, S.A.", por el año terminado al 31 de diciembre de 1992, evaluamos la estructura de Control Interno, para determinar nuestros procedimientos de auditoría con el propósito de emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras que presenta el rubro de Inventarios y no para proporcionar seguridad del funcionamiento de la estructura del control interno. Sin embargo, notamos ciertos asuntos en relación a su funcionamiento, que consideramos deben ser incluidos en este informe para estar de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Los asuntos que nos llaman la atención que están relacionados con diferencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno, que podrían afectar negativamente la capacidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme con las aseveraciones de la gerencia en el rubro de Inventarios, son las siguientes:

**CONDICIONES REPORTABLES**

1. A nivel administrativo no existe una adecuada segregación de funciones del personal que labora en la empresa, así como una debida autorización de las transacciones dentro de la misma, por lo que no existe una custodia adecuada de la mercadería que se encuentra en bodega, por cuanto cualquier persona puede entrar a ella. Se recomienda la remodelación de las instalaciones que permitan restringir el ingreso a bodega, así como la contratación de una persona que se encargue exclusivamente para el trabajo de bodega, haciéndola responsable de la custodia de la misma.
2. No existen medidas de seguridad en caso de cualquier siniestro, por lo que se recomienda la compra de extintores y colocarlos en los lugares adecuados.
3. El departamento de contabilidad no realiza la toma física de inventarios en forma continua, por lo que se recomienda que éstos se efectúen en forma periódica, a intervalos razonables así como realizando pruebas selectivas de cualquier artículo en la toma física de inventarios.

Se entiende que este informe es para información únicamente y no debe ser referido a, o distribuido para ningún otro propósito a ninguna persona que no sea el Gerente General de la empresa "CADENAS, S.A.", Sr. Geovanny Enrique Solórzano Rodríguez.

Atentamente,

TELMA JANETH FUENTES GONZOLEZ  
Contador Público y Auditor

Cadenas, S.A.  
 Estado de Resultados  
 Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1992

P: T. No.	P/G-1
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Cuentas

Saldos s/ Aud. Saldo Según  
 toria AL Contabilidad  
 31-12-91 Al 31-12-92

Debe AJUSTES Reclasificaciones Referencia  
 Haber Haber  
 Saldos Según Auditoría al 31-12-92

Cuentas	Saldos s/ Aud. toria AL 31-12-91	Saldo Según Contabilidad Al 31-12-92	Debe	Haber	Reclasificaciones Debe	Haber	Referencia
Ventas Netas		Q 720,910.00					
(-) Costo de Ventas		<321,818.46>					
Ganancia Bruta en Ventas		Q 399,091.54					
(-) Gastos de Operación							
Gastos de Ventas		105,035.92					
Gastos de Administración		207,951.73					
TOTAL GASTOS		<312,987.65>					
OTROS PRODUCTOS Y GASTOS							
Productos		-x-					
Gastos		-x-					
Corrección a Ejercicios anteriores		-x-					
Ganancia antes del Impuesto		86,103.89					
Impuesto s/ Renta		<29,275.32>					
UTILIDAD DEL EJERCICIO		<u>56,828.57</u>					

Cadenos, S. A.  
Balance General.  
Al 31-12-92

P.T. No. 96-1  
H. T. J. F. G.  
F. 31-12-92  
R.  
E.

Cuentos

Saldo 9/Audi- Saldas Segun  
torio, Al Contabilidad  
31-12-91 31-12-92

AJUSTES  
Debe Haber

Rectificaciones  
Debe Haber

Saldas segun  
Auditoria Referencia.  
Al 31-12-92

Cuentos	Saldo 9/Audi- torio, Al 31-12-91	Saldas Segun Contabilidad 31-12-92	AJUSTES Debe	Haber	Rectificaciones Debe	Haber	Saldas segun Auditoria Al 31-12-92	Referencia.
<b>Activo</b>								
<b>Circulante</b>								
Caja y Bancos		Q. 91,333.20						
Cuentos Por Cobrar		" 78,560.52						
Inventario de Mercaderia		" 108,641.25						"C"
<b>TOTAL CIRCULANTE</b>		<b>Q 228,534.97</b>						
<b>FIJO</b>								
Mobiliario y Equipo de Oficina		Q. 51,640.00						
(C) Depreciacion Acumulada		" 5,7312.40						
<b>VALOR NETO ACTIVO FIJO</b>		<b>Q 44,317.60</b>						
<b>DIFERIDO</b>								
Crédito Mercantil		Q. 4000.00						
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>Q 276,852.57</b>						
<b>PASIVO</b>								
<b>Circulante</b>								
Retenciones I.S.R.		Q. 1200.00						
Cuentas Por Pagar		" 60,032.05						
Iva Por Pagar		" 9,500.21						
Proveedores		" 50,780.21						
<b>TOTAL PASIVO CIRCULANTE</b>		<b>Q 121,542.81</b>						
<b>CAPITAL CONTABLE</b>								
Capital Autorizado, Suscrito y Pagado		Q. 50,000.00						
Utilidad Por Distribuir		38,680.42						
Utilidad Neta del Ejercicio		56,828.57						
Reserva Legal		9,800.77						
<b>TOTAL CAPITAL</b>		<b>Q 155,309.76</b>						
<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>		<b>Q 276,852.57</b>						

Cadenas, S.A.  
Sumaria de Inventarios  
Al 31-12-92

P: T. No.	C-1
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Conceptos	Saldos según Auditoría al 31-12-91	Saldos según Contabilidad.	Ajustes y Reducciones	Saldos según Auditoría al 31-12-92	Referencia
			Debe	Haber	
Mercadería para la Venta		108.641,25		108.641,25	C-4
		108.641,25		108.641,25	

(B/G)

Valuación = La mercadería para la venta se encuentra valorada al costo.  
Pignoración = No existe ninguna pignoración sobre la mercadería.

Conclusion:

Con base a nuestro examen efectuado en el q. se utilizaron técnicas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados, las cantidades q. integran inventarios se presentan razonablemente correctas. Con sus registros y procedimientos se aplicaron principios de contabilidad generalmente aceptados en una forma consistente en relación al ejercicio anterior.

" C "

## Auditoría de Inventarios

- C-1 Cédula Sumaria
- C-2 Cuestionario de Control Interno
- C-3 Programa de trabajo
- C-4 Inventario de Mercadería para la Venta
  - C-4-1 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-2 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-3 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-4 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-5 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-6 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-7 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
  - C-4-8 ~~Valuación de Inventario de mercadería para la Venta~~
- C-5 Observación física de mercadería
  - C-5-1 Memorandum de la toma física de Inventarios
  - C-5-2 ~~Cotejo de Cotejos de Inventario con Kardex o listado~~
- C-6 Corte de Formas
  - C-6-1 Memorandum Control de Formas
- C-7 Confirmación de existencias físicas con terceros
  - C-7-1 Estadística de Confirmaciones
- C-8 Rotación de Inventarios
- C-9 Simbología

P.T. No.	C-2
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

CADENAS, S.A.  
 Al 31 de diciembre de 1992.  
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

	SI	NO
1. Existe una clara separación de funciones de recepción, envío y almacenamiento.	___	<u>X</u>
2. Cuentan todas las entradas de mercadería con un registro de recepción preferiblemente numerado.	___	<u>X</u>
3. Se procede de forma inmediata al recuento de todas las entradas de mercadería.	<u>X</u>	___
4. Las instalaciones de la empresa ¿están adecuadamente rodeadas por dispositivos de protección, para impedir envíos o salidas de productos sin la debida autorización?	___	<u>X</u>
5. Se llevan inventarios perpetuos para el control de la mercadería.	<u>X</u>	___
6. El recuento físico de existencias ¿ tiene lugar al menos una vez al año?	<u>X</u>	___
7. Se investigan las variaciones entre los registros permanentes y los recuentos físicos?	<u>X</u>	___
8. Es responsable el almacenista de los inventarios.	<u>X</u>	___
9. Se entregan a un departamento de existencias todas las partidas compradas.	<u>X</u>	___
10. ¿ Se hacen todas las entregas del departamento de existencias mediante requisiciones únicamente?	___	<u>X</u>
11. Llevan los libros del departamento de existencias empleados independientes de almacenistas.	___	<u>X</u>
12. Las salidas de la mercadería del almacén ¿tienen lugar únicamente basándose en solicitudes, conocimientos de embarque, etc.	___	<u>X</u>
13. Las solicitudes y documentos de salida ¿han sido numerados previamente para asegurarse que todos están registrados en el Mayor General y en los registros permanentes?	___	<u>X</u>

14. La dirección ha establecido normas para la valoración de inventarios. X \_\_\_
15. ¿se realiza una verificación, en el Depto. de Contabilidad, entre las facturas de los proveedores y los informes de recepción y pedidos de compra antes de proceder a efectuar el pago de las mismas? X \_\_\_
16. La empresa ¿cuenta con un procedimiento establecido para la identificación de inventarios excesivos, excedente, artículos obsoletos y artículos de venta difícil? X \_\_\_
17. Existe seguro que cubra suficientemente todas las existencias, incluyendo los inventarios en almacenes en curso y en terceros. X \_\_\_
18. Cuando se va a contar físicamente el inventario ¿se preparan adecuadamente instrucciones por escrito? X \_\_\_
19. Pueden los empleados identificar sin dificultad los inventarios a la hora de contarlos? X \_\_\_
20. Verifican las cuentas del inventario personas independientes de las encargadas de llevar los libros de inventario. X \_\_\_

P:T. No.	C-3
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

CADENAS, S.A.  
al 31 de diciembre de 1992  
PROGRAMA DE AUDITORIA DE INVENTARIOS

Para la presente auditoría se fijará lo siguiente:

1. Observación de la toma física de inventarios.
2. Examinar el cumplimiento en utilización y control de formularios prenumerados, para el despacho y recibo de inventarios.
3. Asegurarse que exista un corte de formas apropiado.
4. Cotejar conteos de inventarios de auditoría con listados de la empresa.
5. Confirmar existencias físicas con terceros.
6. Confirmar existencias de terceros en poder de la empresa.
7. Obtener listados de la mercadería obsoleta y separarla de la mercadería en buen estado.
8. Evaluar mercadería obsoleta o fuera de uso.
9. Realizar cálculos aritméticos en papeles de trabajo que proporcione el cliente.
10. Verificar valuación de inventarios
11. Verificar la rotación de inventarios
12. Determinar lo apropiado de las revelaciones contables
13. Cualquier otro procedimiento que se realice.

Cadenas S.A.  
Inventario de Mercadería para la venta  
Al 31-12-92

P.T. No.	C-4
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Concepto	Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Referencia
RC-25 Cadena Americana	20	12.00	240.00	C-4-1
RC-25 Conexiones	52	3.00	156.00	C-4-1
Ruedas dentadas de 9-60	105	VARIOS	4243.50	C-4-1
06 B-1 Cadena Americana	388.5'	10.00	3885.00	C-4-2
06 B-1 Conexiones	28	5.00	140.00	C-4-2
06 B-11 a 76	46	VARIOS	4580.50	C-4-2
D.60 B-12 a 36	9	'	2149.50	C-4-2
RC 35 Cadena Americana	481'	9.50	4569.50	C-4-3
Ruedas dentadas de 10-72	215	VARIOS	6649.50	C-4-3
RC 35 China 9-40 dientes	238	'	5986.50	C-4-4
RC 40 Cadena Americana	375.50'	10.00	3755.00	C-4-5
RC 40 Conexiones	23	5.00	115.00	C-4-5
RC 40 Medios Eslabones	16	5.00	80.00	C-4-5
Ruedas de 8-112	118	VARIOS	7530.00	C-4-5
DRC-40 22 a 25 dientes	2	'	227.50	C-4-5
RC 40 China de 8-40 dientes	190	'	7125.00	C-4-5
08B-1 Milimétrica Cadena	35'	10.00	350.00	C-4-6
08B-1 Conexiones	121	5.00	605.00	C-4-6
08B-2 Cadena	42.5'	19.00	807.50	C-4-6
08B-2 Conexiones	50	5.00	250.00	C-4-6
RC 80 Cadena	150.5'	27.50	4138.75	C-4-6
RC 80 Conexiones	23	7.50	172.50	C-4-6
RC 80 Ruedas 8-96	89	VARIOS	13093.00	C-4-6
Chumascras AP	21	'	17460.00	C-4-7
Chumascras AL	3	'	1207.00	C-4-7
Chumascras F-240 4 agujeros	1	450.00	450.00	C-4-7
Chumascras NP Japonesa	10	VARIOS	1452.00	C-4-7
Chumascras NF	3	'	510.00	C-4-7
Chumascras NFD	13	'	1410.00	C-4-7
Cojinetes	10	'	7210.00	C-4-8
Reductores	13	'	8100.00	C-4-8

Saldos según Contabilidad Q108,641.25

Saldos según Auditoría 108,641.25

(C-1)

Cadenas, S. A.,  
 Valuación de Inventario de Mercadería  
 para La Venta.  
 Al 31-12-92

P.T. No. C-4-1  
 H. T. J. F. G.  
 F. 31-12-92  
 R.  
 F.

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total	
RC-25	Americana Cadena	20'	12.00	240.00	
	Conexiones	52	3.00	156.00	
	Ruedas Dentadas 9'	1	17.00	17.00	
		11	20.50	123.00	
		12	22.00	44.00	
		13	12	23.00	276.00
		14	4	24.00	96.00
		15	5	25.00	125.00
		16	8	26.50	212.00
		17	5	28.00	140.00
		18	2	28.50	57.00
		19	10	31.50	315.00
		20	4	33.00	132.00
		21	3	34.50	103.50
		22	2	36.00	72.00
		23	5	37.50	187.50
		24	5	39.00	195.00
		25	3	42.50	127.50
		30	4	49.00	196.00
		32	2	60.00	120.00
	36	2	65.00	130.00	
	40	4	75.00	300.00 ✓	
	45	5	85.00	425.00	
	48	2	92.50	185.00	
	54	2	97.50	195.00	
	60	4	105.50	422.00 ✓	
	10	3	16.00	48.00	

Q 4639.50 (C-4)  
 ^

Cadmos, S.A.  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para La Venta.

Al 31-12-92

P.T. No. C-4-2  
 N. T. J. F. G.  
 F. 31-12-92  
 R.  
 F.

CODIGO	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total.
06B-1	(Americana) Cadena	388.5	10.00	3885.00 ✓
	Conexiones	28	5.00	140.00
06B-1-11	dientes	5	41.00	205.00
06B-1-15		8	53.00	424.00
06B-1-19		19	66.00	1254.00 ✓
06B-1-28		2	98.00	196.00
06B-1-38		1	123.00	123.00
06B-1-45		2	142.00	284.00
06B-1-48		2	152.00	304.00
06B-1-60		2	200.50	401.00
06B-1-65		1	253.50	253.50
06B-1-68		1	262.00	262.00
06B-1-70		1	268.50	268.50
06B-1-72		1	283.00	283.00
06B-1-76		1	322.50	322.50
D60B-12		1	106.00	106.00
D60B-13		1	115.00	115.00
D60B-16		1	136.00	136.00
D60B-18		1	148.00	148.00
D60B-19		1	156.50	156.00
D60B-20		1	167.50	167.50
D60B-42		1	418.50	418.50 ✓
D60B-52		1	569.50	569.50 ✓
D60B-36		1	326.00	326.00 ✓
			10,748.00	(2-4)

Cadenas, S.A  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para la Venta.  
 Al 31-12-92

P: T. No. C-4-3  
 H. T. G. F. G.  
 F. 31-12-92  
 R.  
 P.

Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
RL-35	Americana Cadena	481'	9.50	4569.50 ✓
	Rueda Dent.	10	17.50	175.00
		11	20.50	225.50
		12	22.00	264.00
		13	23.50	305.50
		14	25.00	350.00
		15	26.50	397.50 ✓
		16	28.00	448.00 ✓
		17	29.50	501.50
		18	29.00	582.00
		19	29.50	670.50
		20	30.00	770.00
		21	30.50	870.50
		22	31.00	982.00
		23	31.50	1104.50
		24	32.00	1238.00
		25	32.50	1382.50
		26	34.00	1544.00
		28	36.50	1762.00
		30	37.00	2037.00
		32	37.50	2325.00
		35	52.50	2937.50 ✓
		36	60.00	3600.00 ✓
		40	65.00	4200.00
		42	47.50	4425.00
		72	84.50	6084.00

Q 11219.00 (C-4)

Cadenas, S.A.  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para la venta  
 Al 31-12-92

P.T. No.	C-4-y
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
RC-35	China	9 dientes	17.00	867.00 ✓
		10	17.50	157.50
		11	20.50	1025.00 ✓
		12	22.00	176.00
		13	23.50	164.50
		14	25.00	125.00
		15	26.50	238.50
		16	28.00	173.00
		17	28.50	427.50
		18	29.00	377.00
		20	30.00	120.00
		21	30.50	244.00
		23	31.50	94.50
		25	32.50	97.50
		26	36.00	108.00
		28	36.50	109.50
		30	37.00	629.00
		35	52.00	104.00
		36	60.00	120.00
		40	65.00	130.00

Q 5986.50 (C-4)

Cadenos, S. A.  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para la Venta  
 Al 31-12-92

P.T. No.	C-4-5
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
RC-40	1/2 de Paso (R) Cadena	375.5	10.00	3755.00 ✓
	Conexiones	23	5.00	115.00
	Medios Eslabones	16	5.00	80.00
	8 dientes	19	19.00	361.00
	9 "	4	21.50	86.00
	10 "	6	24.00	144.00
	18 "	5	35.00	175.00
	20 "	9	38.00	342.00
	21 "	8	38.50	308.00
	25 "	7	41.50	290.50
	28 "	4	40.00	168.00
	34 "	2	66.00	132.00
	40 "	5	73.00	365.00
	42 "	2	75.00	150.00
	45 "	17	77.50	1317.50 ✓
	48 "	5	81.50	407.50
	54 "	9	122.50	1102.50 ✓
	60 "	5	91.50	457.50
	70 "	2	110.50	221.00 ✓
	72 "	1	112.50	112.50
	80 "	4	147.00	588.00 ✓
	96 "	3	183.00	549.00 ✓
	112 "	1	253.00	253.00 ✓
DRC-40	22 "	11	106.00	106.00 ✓
	25 "	1	121.50	121.50 ✓
RC-40 China.	8 "	15	19.00	285.00
	9 "	1	21.50	21.50
	10 "	12	24.00	288.00
	11 "	4	24.50	98.00
	12 "	2	25.00	50.00
	16 "	50	32.00	1600.00 ✓
	18 "	24	35.00	840.00
	20 "	35	38.00	1330.00 ✓
	28 "	16	39.50	632.00
	30 "	7	41.00	287.00
	35 "	9	66.50	598.50
	40 "	15	73.00	1095.00 ✓

18832.50 (C-4)

Cadenas, S. A.  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para la Venta.  
 Al 31-12-92.

P.T. No. C-4-6  
 I. I. F. G.  
 R. 31-12-92  
 R.  
 F.

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
08 B-1 Milimétrica	Cadena	35	10.00	350.00
	Conexiones	121	5.00	605.00
08 B-2	Cadena	42.5'	19.00	807.50 ✓
	Conexiones	50	5.00	250.00
RC-80	Cadena	150.5'	27.50	4138.75 ✓
	Conexiones	23	7.50	172.50
	dientes # 8	5	75.00	375.00
	' 9	3	80.00	240.00
	' 10	2	50.50	101.00
	' 11	8	65.50	524.00
	' 12	7	76.00	532.00
	' 13	10	78.00	780.00 ✓
	' 14	3	84.50	253.50
	' 15	20	85.00	1700.00 ✓
	' 18	1	103.50	103.50
	' 20	1	127.00	127.00
	' 21	3	135.50	406.50
	' 22	2	142.50	285.00
	' 24	1	153.00	153.00
	' 25	1	154.50	154.50
	' 26	2	169.50	339.00
	' 27	2	171.50	343.00
	' 28	3	173.00	519.00
	' 29	2	179.50	359.00
	' 30	1	180.00	180.00
	' 35	2	207.50	415.00
	' 36	2	212.00	424.00
	' 38	2	215.50	431.00
	' 40	1	240.00	240.00
	' 60	1	418.50	418.50
	' 65	1	500.00	500.00
	' 70	1	650.00	650.00
	' 80	1	750.00	750.00 ✓
	' 84	1	875.00	875.00 ✓
	' 96	1	1050.00	1050.00 ✓

19,416.75 (C-4)

Cadenas, S. A.  
 Valuación de Inventarios de Mercadería  
 para la Venta:  
 Al 31-12-92.

P.T. No. C-4-7  
 H. J. J. F. G.  
 F. 31-12-82  
 R.  
 F.

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
PB 22415 H	Chumacera AP	1	550.00	550.00
PB 22419 H	Y	3	410.00	1230.00 ✓
PB 22423 H	Y	6	450.00	2700.00 ✓
PB 22439 H	Y	5	900.00	4500.00 ✓
PB 22447 H	Y	4	1100.00	4400.00 ✓
PB 22456 H	Y	1	1740.00	1740.00 ✓
PB 22464 H	Y	1	2340.00	2340.00 ✓
P3-5228 E	Y AIL	1	307.00	307.00
P247	Y	2	450.00	900.00 ✓
F-240	A (Inglesa)	1	450.00	450.00
NP 1/2"	Japonesa	3	34.00	102.00
NP 1 7/8"	Y	4	150.00	600.00
NP 2 1/2"	Y	3	250.00	750.00
NF 2"	Y	1	150.00	150.00
NF 2 5/16"	Y	2	180.00	360.00
NFD 1 3/8"	Y	3	140.00	420.00
NFD 1"	Y	10	99.00	990.00 ✓
			<u>22789.00</u>	(C-4)

Cademos, S.A.  
 Valuación de Inventarios de Herramienta  
 para la Venta  
 Al 31-12-92

P.T. No.	C-4-8
R.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
222.13 LB	Cojinete	2	320.00	640.00
222.16 LB	/	3	480.00	1440.00
22309 LB	/	1	850.00	850.00
22313 LB	/	1	980.00	980.00
22316 LB	/	3	1100.00	3300.00
U - 133	Reductores	5	500.00	2500.00
U - 175	/	8	700.00	5600.00
				<u>15310.00</u> (27)

Cadenas, S.A.  
 Observación Física de Mercadería  
 A1 31-12-92

P:T. No. C-5  
 H. J. J. F. G.  
 F. 31-12-92  
 R.  
 P.

Producto	Observación Física	✓	Kardex de Control de existencias	Variación
RC-25 Ruedas Dentadas 40	4	✓	4	-x-
RC-25 Ruedas Dentadas 60	4	✓	4	-x-
06B-1 Cadena (A)	388.5'	✓	388.5'	-r-
06B-1-19 Dientes	19	✓	19	-r-
D60 B-42	11	✓	11	-x-
D60 B-52	11	✓	11	-x-
D60 B-36	11	✓	11	-x-
RC-35 Cadena (A)	481'	✓	481'	-x-
RC-35 Rueda Dentada 15	28	✓	28	-x-
Rueda Dentada 16	31	✓	31	-x-
Rueda Dentada 35	9	✓	9	-x-
Rueda Dentada 36	4	✓	4	-x-
RC-35 China 9 Dientes	51	✓	51	-x-
" 11 "	11	✓	11	-x-
RC-40 Cadena (A)	375.50'	✓	375.50	-x-
Rueda Dientes 45	17	✓	17	-x-
" " 54	9	✓	9	-x-
" " 70	2	✓	2	-x-
" " 80	4	✓	4	-x-
" " 96	3	✓	3	-x-
" " 112	1	✓	1	-x-
DRC-40 " " 22	1	✓	1	-x-
" " 25	1	✓	1	-x-
RC-40 China " 16	50	✓	50	-x-
" " 20	35	✓	35	-x-
" " 40	15	✓	15	-x-
08B-2 Cadena	42.50'	✓	42.50'	-x-
RC-80 Cadena	150.5'	✓	150.5'	-x-
Dientes 13	10	✓	10	-x-
" 15	20	✓	20	-x-
" 80	1	✓	1	-x-
" 84	1	✓	1	-x-
" 96	1	✓	1	-x-
Chomascera PB22419H	3	✓	3	-x-
" PB22423H	6	✓	6	-x-
" PB22439H	5	✓	5	-x-
" PB22447H	4	✓	4	-x-
" PB22456H	1	✓	1	-x-
VAN				-x-



P:T. No.	C-5-1
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

**M E M O R A N D U M**  
**OBSERVACION DE LA TOMA FISICA DE INVENTARIOS**  
CADENAS, S.A.  
7a. Calle 21-00, zona 1  
Teléfono: 112233

**OBJETIVOS:**

Determinar a través de la observación de la toma física, si se cumplieron los procedimientos previamente establecidos al efectuar los recuentos de mercadería, y que los mismos hayan sido adecuados para determinar la totalidad de los inventarios de la empresa, así como determinar las condiciones físicas de los mismos.

**ALCANCE:**

Se utilizaron pruebas selectivas, tomando como base los productos que tenían el costo más alto siendo éstos: cadena tipo americana y chica tales como la R-40, R-60, R-80, sencilla y dobles, conexiones y medios eslabones para cada tipo de cadena, ruedas de 10 a 40 dientes, chumaceras para trabajo pesado y liviano tipo americanas y japonesas, cojinetes y reductores. Dicho inventario fue practicado el 30 de diciembre de 1992, en las instalaciones de la empresa, situada en esta ciudad.

**3. PROCEDIMIENTOS:**

Previamente fue proporcionado por parte del cliente el plan para la toma física de inventarios el cual contenía las instrucciones para dicha toma, revisado éste y no existiendo ningún problema se dieron las instrucciones pertinentes a las personas que participarían en esta actividad por parte del Auditor. Además se hizo una inspección de las instalaciones de bodega para verificar el lugar donde se encontraba la mercadería, aprovechando a conocer las personas que participarían en la toma de inventario por parte del cliente.

Para la toma física de inventarios, se utilizaron hojas móviles, las cuales se verificaron que estuvieran numeradas, conteniendo las mismas lista de la mercadería con especificaciones en tamaños, medidas y costo de las mismas.

En la toma física de inventario se hicieron los recuentos de los artículos seleccionados, anotando en la etiquetas la cantidad de los mismos, así como en las hojas de inventario. En cuanto a las etiquetas, éstas fueron previamente numeradas y posterior al recuento de la mercadería, fueron firmadas. Al final del recuento se procedió a comparar, las cantidades conteni-

das en el listado de inventario con el registro de kardex para verificar si existían diferencias.

En el kardex también se anotó con sello la fecha de la toma de inventario, anotando las cantidades en existencia según el saldo del mismo y firmando a la par de cantidad de unidades para que no existiera ninguna anomalía.

#### 4. EXCEPCIONES:

Se determinó que existe un pequeño problema en las instalaciones que, de no corregirse, puede tener consecuencias mucho más graves. El problema consiste en que como el techo es de lámina existen unos pequeños agujeros que a la hora de que llueva exista la posibilidad de que la mercadería se moje, y siendo ésta de metal pueda dañarse.

También se observó que dentro de las instalaciones y principalmente en bodega no existen extintores contra incendio, lo cual es de suma importancia.

Por otro lado el ingreso a la bodega no está restringido a ninguna persona, siendo fácil el acceso a la misma.

#### 5. CONCLUSIONES:

Aunque no existió ninguna diferencia significativa de la mercadería; es recomendable que la Administración de la empresa tome las medidas necesarias para restringir el ingreso a bodega.

P:T. No. C-5-2  
 H. J.T.F.G.  
 F. 31-12-92  
 R. \_\_\_\_\_  
 F. \_\_\_\_\_

-35-

Cadenas, S.A  
 Listado de Mercaderia  
 Inventario de Mercaderia al  
 31-12-93

Codigo: R-25	Costo Unitario	Existencias
CADENAS	12.00	20'
CONEXIONES	3.00	52
MEDIOS ESLABONES		

RUEDAS DENTADAS.	Costo Unitario	U.S.A Existencia
------------------	----------------	---------------------

9	Q. 17.00	1
10	16.00	3
11	20.00	6
12	22.00	2
13	23.00	12
14	24.00	4
15	25.00	5
16	26.50	8
17	28.00	5
18	28.50	2
19	31.50	10
20	33.00	4
21	34.50	3
22	36.00	2
23	37.50	5
24	39.00	5
25	42.50	3
30	49.00	4
32	60.00	2
36	65.00	2
40	75.00	4
45	85.00	5
48	92.50	2
54	97.50	2
60	105.50	4

✓ = Verificado con Kardex



Cadenas, S. A.  
Corte de Formos  
Al 31-12-92

P.T. No.	C-6
H. T. F. G.	
F.	31-12-92
R.	
F.	

Descripción del Documento	ENTRADAS		SALIDAS	
	Último Doc. Utilizado	Seguiente a Utilizarse	Último Doc. Utilizado	Seguiente a Utilizarse
Póliza No. 53890 del 02-12-92 Facturas	53890	—	6128	6129
<p><i>Y = no existiendo los documentos adecuados para el corte de formos, en el registro de entradas y salidas de la mercadería de bodega, se procedió a realizar los procedimientos necesarios en las circunstancias, pidiendo y para el ingreso de mercadería a bodega se toma la superación y forma de la póliza de importación, siendo en cuanto a la última mercadería que ingresa a bodega, la recibida al póliza No. 53890 del 02-12-92, siendo la siguiente a ingresarse cualquier No. de Póliza que tenga fecha posterior al 31-12-92. Para el registro de salidas se basan en el cuadruplicado de la factura de venta.</i></p>				

P:T. No.	C-6-1
H.	J. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

**M E M O R A N D U M**  
**CONTROL DE FORMAS**  
**CADENAS, S.A.**

7a. Calle 21-00, zona 1  
Teléfono: 112233

**1. OBJETIVOS:**

- Verificar el cumplimiento y utilización de formularios adecuados que estén debidamente numerados para el despacho e ingreso de la mercadería.
- Determinar a través del corte de formas que todas las recepciones de mercadería han sido incluidas dentro del periodo al cual corresponde, registrando las obligaciones correspondientes. De la misma manera verificar con los envíos que se efectúan hasta la fecha del inventario físico, verificando si se han registrado las ventas dentro del periodo.

**2. ALCANCE:**

Realizar el corte de formas, tanto a los ingresos como a las salidas de bodega, antes del 31-12-92 y después del 31-12 del 92, como máximo unos 5 días antes y después de la fecha antes indicada, con el fin de asegurarse de que se incluyeron todas las compras efectuadas durante el periodo, así como las salidas correspondientes de éstas por las ventas que se efectuaron.

**3. PROCEDIMIENTO**

Se procedió a tomar nota durante el inventario físico de que no existe ningún formulario de notas de recepción, así como requisiciones de mercadería. Utilizando para el caso del ingreso de la mercadería la póliza de mercadería la cual al ingreso a bodega se verifica las cantidades y productos que están ingresando, y por medio de la misma actualizan los registros de kardex, realizando este procedimiento en forma manual. Durante el desarrollo de este procedimiento se observó que se está implementando el sistema computarizado para llevar el inventario, para lo cual se requiere que el producto esté previamente codificado para ingresar los datos a la computadora, sustituyendo en un periodo de corto plazo el sistema manual de kardex. En cuanto a las salidas de almacén estas se efectúan de la siguiente forma: las salidas de bodega se registran directamente, por medio de la factura la cual consta de una original y tres copias, existiendo dos alternativas:

- a. Si la venta se efectúa al contado se entrega al cliente un original y duplicado de la factura, quedando el triplicado a Caja y el cuadruplicado para rebajar el inventario.

- b. Si la venta se efectúa al crédito se entrega el duplicado al cliente, quedándose la Original y triplicado a Cuenta Corriente a efectos de entregarla cuando esta sea cancelada por el cliente, y el cuadruplicado para rebajar de inventario.

No existiendo las formas comunes de ingreso y salidas de la mercadería en la bodega, se procedió a realizar pruebas selectivas de las pólizas para determinar su registro adecuado en el kardex. En cuanto a las salidas de bodega se tomó nota de la última factura emitida antes de la toma de inventario como la primera factura a emitirse después de la toma de inventario, verificando en el kardex si habían sido descargadas o no estas primeras facturas a utilizarse dentro del periodo examinado.

También se procedió a determinar la correlatividad de las facturas, puesto que en base a los cuadruplicados de las mismas se rebajan del inventario. Se realizaron pruebas selectivas entre las facturas que estaban anuladas, para verificar si éstas no habían sido descargadas del inventario.

#### 4. EXCEPCIONES:

No existiendo los documentos adecuados de entradas y salidas de bodega, se procedió a realizar otros procedimientos que se consideraron adecuados a las circunstancias, como se indica en el párrafo anterior.

#### 5. CONCLUSION:

A través de las pruebas realizadas se logró determinar que toda la mercadería comprada se registró dentro el periodo al cual corresponde, así mismo ocurrió con las salidas de éstas de bodega.

Logrando a través de estas pruebas cumplir con el punto 2 del programa que se refiere al cumplimiento y control de formularios que se utilizan para el control de despacho y recepción de mercadería.

P:T. No.	C-7
H.	T. J. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

CARTA DE SOLICITUD DE CONFIRMACION A ALMACENADORAS

CADENAS, S.A.  
7a. Calle 21-00, zona 1  
Teléfono: 112233

Señores.....

-----  
nombre de la almacenadora  
-----

-----  
dirección  
-----

Nuestros auditores FUENTES GONZALEZ Y ASOCIADO Contadores Públicos y Auditores, están llevando a cabo el examen de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 1992.

Por consiguiente, les agradeceremos que se sirva confirmarles directamente a ellos, la siguiente información:

1. Descripción y valor de la mercadería que se encuentra en su poder o en bodegas habilitadas por Usted al 31-12-92 incluyendo la referencia al correspondiente certificado de depósito.
2. El Valor adeudado por nosotros al 31 de diciembre de 1992, en concepto de almaceje.
3. Cualquier otra información que en su opinión pueda serles de utilidad.

Como nuestros auditores tienen una fecha establecida para la presentación de su informe, mucho les agradeceríamos que enviaran su respuesta a FUENTES GONZALEZ & ASOCIADOS a la 3a. calle 0-19, zona 1, Oficina No.3 Guatemala, C.A., a la mayor brevedad posible.

Agradeciendo la atención a la presente, aprovechamos la oportunidad para suscribirnos,

Atentamente,

(firma y título del ejecutivo)

P: T. No. C-7-1  
 H. T. J. F. G.  
 F. 31-12-92  
 R.  
 P.

Cadenas, S. A.  
 Estadística de Confirmaciones  
 Al 31-12-92

Concepto	Número de Confirmaciones	% en Valores	E de Confianza Clonab.
Número de Confirmaciones Enb.	12	100	100
Confirmaciones Positivas	0	0	0
Confirmaciones Negativas	0	0	0
Confirmaciones Sin respuesta	12	100	100

$\checkmark$  = Se considera q la cuenta es satisfactoria debido a q  
 no se recibió respuesta alguna, lo q significa q  
 no existe incandencia, la poder de liquidar, en este  
 caso almacenar general o depósito, q q la misma  
 en cuenta con Garamara alguno.

Cadenas, S. A.  
 Rotación de Inventarios  
 A1 31-12-92.

P.T. No.	e-8
H.	T. I. F. G.
F.	31-12-92
R.	
F.	

$$\frac{\text{Costo de Ventas}}{\bar{x} \text{ de Inventario}} = \frac{Q 321,818.40}{73,587.62} = 4.37 \approx 4$$

*v* = nos indica q' la rotación de la mercadería q' se tiene en el almacén se reemplaza 4 veces al año, considerándolo aceptable, por el tipo de mercadería q' se tiene.



## CONCLUSIONES

1. Los inventarios constituyen uno de los renglones más importantes del activo circulante de una empresa, siendo fundamental un alto grado de control de los mismos, así como una administración adecuada y rigurosa por parte de la Gerencia para evitar cualquier error o manipulación susceptible de darse en este rubro del activo.
2. El trabajo del Contador Público y Auditor independiente, dentro del servicio que presta al cliente, no solamente consiste en emitir una opinión sobre la razonabilidad que puedan presentar los Estados Financieros o un rubro de ellos de una empresa determinada, o la de evaluar los procedimientos de control que pueda tener ésta, sino también debe establecer mecanismos operativos que cumplan con las políticas del cliente y que su aplicación sea correcta, teniendo como resultado información veraz, confiable y oportuna.
3. La administración de una empresa, debe tomar muy en cuenta que el control interno de la misma, no significa solamente la salvaguarda de los activos de ésta, o para evitar y detectar fraudes, sino también debe de tomarse como un medio que suministre datos tales como: costos de inventarios, costo de la mercadería vendida, exactitud sobre las cantidades que se tengan en existencia, y basados en esta información, le sirva a la gerencia para la toma de decisiones como: que comprar, cuánto comprar y el precio que ha de venderse la mercadería.
4. El Contador Público y Auditor deberá determinar claramente los objetivos que persigue al realizar una Auditoría de inventarios, lo cual le permitirá emplear los procedimientos de Auditoría que considere más adecuados de acuerdo a las circunstancias.
5. La administración de la empresa, tiene la responsabilidad de implementar un sistema de control interno adecuado, que permita la separación de responsabilidades de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias, permitiendo con esto la menor posibilidad de robo de la mercadería así como obsolescencia de ésta.
6. El objetivo principal que el Contador Público y Auditor tiene al efectuar una Auditoría, es emitir una opinión sobre el examen que realiza, es necesario que éste anlique todos los procedimientos de Auditoría que considere necesarios en las circunstancias, lo cual le permitirá obtener evidencia suficiente y competente en la cual pueda basar su opinión.

## RECOMENDACIONES

1. La administración de una empresa debe implementar controles adecuados en el área de inventarios, que permitan la segregación de funciones tales como: compra, recepción, almacenamiento, custodia y registro contable de las operaciones, lo que le permitirá obtener mejores beneficios.
2. Aunque la Ley del I.S.R. Decreto 26-92 en su artículo No.48 se refiere a las veces que el contribuyente está obligado a la toma física de los inventarios, es recomendable que éste se efectúe en forma periódica, dependiendo esto del tipo de actividad a que se dedique la empresa. En el caso de la empresa investigada, se recomienda que la toma física de inventarios sean practicados en forma periódica, estableciendo un tiempo razonable, para que de esta manera en el caso de que existan irregularidades, tomar las medidas necesarias en forma oportuna.
3. Se recomienda el uso de la flujogramación como una herramienta de auditoría que permita informar en forma gráfica-narrativa, los procedimientos o acontecimientos que se dan en un determinado ciclo de transacciones, además produce una mejor identificación de las debilidades y fortalezas que se dan en el sistema de control que se esté examinando.

B I B L I O G R A F I A

1. Kell, Walter G.; Ziegler, Richar E. y Boyton, William C. Auditoria Moderna. Segunda edición. México D.F. Compañía Editorial Continental, S.A., 1987.
2. Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria. Séptima Edición. México D.F. Litografía Ingramex, S.A. 1987.
3. KPMG. PRAUN REYES ALDANA & ASOCIADOS. Evaluación del Control Interno. Segundo Congreso de actualización Profesional. Guatemala 1988.
4. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Pronunciamiento de Contabilidad Financiera No.1 y No.2 . Norma de Auditoria No.1. Guatemala, 1984
5. Holmes, Arthur W. Principios Basicos de Auditoria. Compañía Editora S.A. México D.F. 1980.
6. Bremser, Wayne G. Enciclopedia de la Auditoria. Tomo 2. Grupo Editorial Océano. (s.f).
7. Santillama González, Juan Ramón. Conoce las Auditorias. Ins-Mexicano de Contadores Públicos y Auditores. Primera Edición México D.F. 1983
8. Morales Felgueres, Carlos. Control y Valuación de Inventarios Primera Edición, México D.F. Ediciones Contables y Administrativas, S.A. 1989 .
9. Grinaker, Robert L.; Barr Ben E. Exámenes de los Estados Financieros. Nove na Edición. Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., México D.F. 1987.
10. Kohler, Erich L. Diccionario Para Contadores. Primera Edición. México D.F. Utea (s.f).
11. Lemus Girón, Raúl Francisco. Tesis: "Uso de Matrices en la auditoria externa de una empresa industrial". Usac. 1989.
12. Morales Garcia, Manuel Fernando. Tesis: "La Responsabilidad del C.P.A. en la administración financiera y control de los Inventarios en empresas comerciales". Usac. 1987
13. Hidalgo Piedra Sante, Edgar Arnulfo. Tesis: "Control Interno en Empresas Importadoras de maquinaria, repuestos y servicios de reparación". Usac. 1988.

14. Holmes, Arthur W.; Overmyer, Wayne S. Principios Basicos de Auditoria. Novena Edición. Compañía Editorial Continental, S.A. México 1980.
15. Meigs, Walter B.; Larsen, E. John, y Meigs, Robert F. Principios de Auditoria. Segunda Edición, Editorial Diana. México D.F. 1985.