

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

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR AUDITORÍA INTERNA  
EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE  
CALZADO**



**TESIS**

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

**POR**

**DORA LIGIA KESTLER SOTO**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE  
CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA  
EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADA**

**Guatemala, Marzo de 2008**

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

Lic. José Rolando Secaida Morales	Decano
Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales	Secretario
Lic. Albaro Joel Girón Barahona	Vocal 1º.
Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero	Vocal 2º.
Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso	Vocal 3º.
S.B. Roselyn Janette Salgado Ico	Vocal 4º.
P.C. José Abraham González Lemus	Vocal 5 º.

**EXONERADA DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Exonerada del examen de áreas prácticas según Artículo 15º. del REGLAMENTO PARA LA EVALUACIÓN FINAL DE EXAMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS Y EXAMEN PRIVADO DE TESIS, en Acta 27-2006 de la sesión celebrada por la Junta Directiva el 24 de agosto del 2006 en su punto SEXTO, numeral 6.8 Solicitudes de Exoneración de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas.

**PROFESIONALES QUE REALIZARON  
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Examinador:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Examinador:	Lic. Oscar Noe López Cordón

Guatemala, 30 de julio de 2007

Lic. José Rolando Secaida Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Señor Decano:

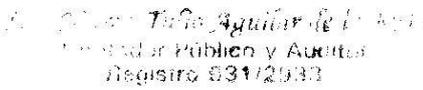
Atendiendo a la designación que se me hiciera oportunamente, he procedido a asesorar a la señorita Dora Ligia Kestler Soto, en la preparación de su trabajo de tesis titulado "PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR AUDITORÍA INTERNA EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE CALZADO".

Manifiesto por este medio que he cumplido con la labor asignada por dicha Decanatura y por lo tanto, recomiendo que el citado trabajo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis de la Srta. Kestler Soto, previo a obtener el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
Lic. Marco Tulio Aguilar de la Rosa  
Colegiado No. 2933

  
Lic. Marco Tulio Aguilar de la Rosa  
Colegiado No. 2933  
Registro 031/2933



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

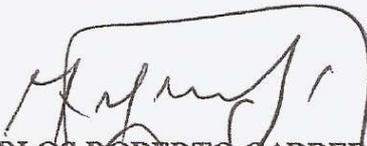
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTITRES DE ENERO DE DOS MIL OCHO.**

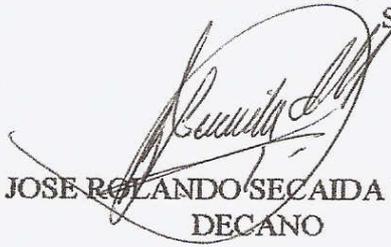
Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.3, Subinciso 5.3.1 del Acta 36-2007 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de diciembre de 2007, se conoció el Acta AUDITORIA 240-2007 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 12 de noviembre de 2007 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DISEÑADOS POR AUDITORIA INTERNA EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE CALZADO", que para su graduación profesional presentó la estudiante DORA LIGIA KESTLER SOTO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

***"D Y ENSEÑAD A TODOS"***

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSE ROLANDO SECA AIDA MORALES  
DECANO



Smp.

## **ACTO QUE DEDICO**

A DIOS: Por otorgarme sabiduría, fortaleza, acompañamiento y fe en todo momento para alcanzar este triunfo.

A MIS PADRES: Roberto Kestler Velásquez y Edna Azucely Soto Juárez, por su amor, apoyo incondicional, tolerancia y ejemplo de superación que siempre me han brindado.

A MIS HERMANOS: Claudia (+), Linda, Johnny y Marielos, como una muestra de amor y respeto.

A MI NOVIO: Marco Tulio Aguilar Jiménez por su apoyo y comprensión.

A MIS ABUELITOS: Con cariño especial.

A MI FAMILIA  
EN GENERAL: Con todo respeto.

A MIS AMIGOS: Por todos los buenos y malos momentos compartidos.

A MIS CATEDRATICOS: Por su valiosa contribución a mi formación académica.

A: LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS.

Y a cada una de aquellas personas que hicieron posible alcanzar tan anhelada meta.

## ÍNDICE

	<b>Página No.</b>	
<b>INTRODUCCIÓN</b>	i	
<b>CAPÍTULO I</b>		
<b>EMPRESA COMERCIAL DE CALZADO</b>		
1.1	Definición	1
1.2	Tipos de empresas comerciales de calzado	1
1.3	Actividades de las empresas de calzado	2
1.4	Funciones de las empresas de calzado	2
1.5	Sistemas de distribución de calzado	4
1.6	Canales de distribución de calzado	5
1.7	Aspectos legales	6
<b>CAPÍTULO II</b>		
<b>DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA</b>		
2.1	Definición	13
2.2	Funciones del Departamento	14
2.3	Obligaciones del Departamento	17
2.4	Alcance del Trabajo de Auditoría	18
2.5	Objetivos del Trabajo de Auditoría	20
2.6	Departamento de Auditoría Interna como Elemento de Control	22
2.7	Metodología del Trabajo de la Auditoría Interna	23
2.7.1	Planeación de la Auditoría Interna	24
2.7.2	Examen y evaluación de la información	25
2.7.2.1	Métodos para la evaluación de las funciones a auditar	25
2.7.2.2	Programas de Trabajo de Auditoría	26
2.7.2.3	Pruebas de Cumplimiento	27
2.7.2.4	Pruebas Sustantivas	27
2.7.2.5	Pruebas de Doble Propósito	27
2.7.2.6	Papeles de trabajo	28

	<b>Página No.</b>
<b>2.7.3</b>	<b>Comunicación de resultados</b> 29
<b>2.7.4</b>	<b>Seguimiento de la Auditoría Interna</b> 30
<b>2.8</b>	<b>Referencias Técnicas para la Práctica de la Auditoría Interna</b> 30

### **CAPÍTULO III INVENTARIOS**

<b>3.1</b>	<b>Definición</b> 36
<b>3.2</b>	<b>Tipos de inventarios de una empresa comercial</b> 36
<b>3.3</b>	<b>Sistemas de contabilización de inventario</b> 37
<b>3.3.1</b>	<b>Sistema de inventario perpetuo</b> 38
<b>3.3.2</b>	<b>Sistema de inventario periódico</b> 39
<b>3.4</b>	<b>Objetivos de la contabilización del inventario</b> 40
<b>3.5</b>	<b>Base de valuación</b> 40
<b>3.6</b>	<b>Métodos de valuación de inventarios</b> 43
<b>3.7</b>	<b>Aspectos legales aplicables al área de inventarios</b> 45

### **CAPÍTULO IV PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA DE INVENTARIOS**

<b>4.1</b>	<b>Definición de Procedimientos de Auditoría</b> 48
<b>4.2</b>	<b>Relación entre las Técnicas y los Procedimientos de Auditoría</b> 49
<b>4.3</b>	<b>Evaluación del Riesgo de Auditoría en el área de Inventarios</b> 51
<b>4.4</b>	<b>Naturaleza, Alcance y Oportunidad de la Aplicación de los Procedimientos</b> 53
<b>4.5</b>	<b>Importancia de los Procedimientos de Auditoría</b> 54
<b>4.6</b>	<b>Objetivos de los Procedimientos de Auditoría Interna del Área de Inventarios</b> 54
<b>4.7</b>	<b>Metodología para la Ejecución de la Auditoría interna del Área de Inventarios</b> 56
<b>4.7.1</b>	<b>Familiarización del Área de Inventarios</b> 56
<b>4.7.2</b>	<b>Entrevistas y flujogramas</b> 57

	<b>Página No.</b>	
<b>4.7.3</b>	<b>Análisis de la Información Financiera</b>	57
<b>4.7.4</b>	<b>Evaluación y examen de la documentación</b>	58
<b>4.7.5</b>	<b>Comunicación de resultados</b>	59
<b>4.8</b>	<b>Procedimientos de Auditoría en el Área de Inventarios</b>	60
<b>4.8.1</b>	<b>Evaluar el instructivo del cliente para la toma física de inventarios</b>	61
<b>4.8.2</b>	<b>Observación de la toma física de inventarios</b>	63
<b>4.8.3</b>	<b>Obtener la integración de los inventarios y conciliar con el mayor</b>	64
<b>4.8.4</b>	<b>Revisión del corte de inventarios</b>	65
<b>4.8.5</b>	<b>Valuación de los Inventarios</b>	66
<b>4.8.6</b>	<b>Revisión del Método de Valuación</b>	68
<b>4.8.7</b>	<b>Prueba de Fijación de Precios</b>	69
<b>4.8.8</b>	<b>Prueba del Margen Bruto</b>	70
<b>4.8.9</b>	<b>Comprobación de las Correcciones Aritméticas</b>	71
<b>4.8.10</b>	<b>Revisión de las Mercaderías en Tránsito</b>	72
<b>4.8.11</b>	<b>Revisión de los Inventarios Obsoletos y de Lento Movimiento</b>	73
<b>4.8.12</b>	<b>Obtención del Certificado de Inventario</b>	75
<b>4.8.13</b>	<b>Verificación de los Seguros de los Inventarios</b>	75
<b>4.8.14</b>	<b>Determinar la existencia de gravámenes</b>	77
<b>4.8.15</b>	<b>Comprobación de existencia de mercadería en consignación</b>	77
<b>4.8.16</b>	<b>Comprobación de existencia de mercadería en comisión</b>	78
<b>4.8.17</b>	<b>Evaluar la rotación de inventarios</b>	79
<b>4.8.18</b>	<b>Revisar los compromisos de compras y ventas</b>	80
<b>4.9</b>	<b>Comprobación de la hipótesis</b>	81

**CAPÍTULO V**  
**CASO PRÁCTICO**

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR AUDITORÍA INTERNA  
EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE  
CALZADO**

<b>5.1</b>	<b>Generalidades de la empresa dedicada a la compra-venta de zapatos</b>	<b>82</b>
<b>5.2</b>	<b>Planeación de la auditoría al área de inventarios</b>	<b>85</b>
<b>5.3</b>	<b>Papeles de trabajo de la auditoría en el área de inventarios</b>	<b>87</b>
<b>5.4</b>	<b>Informe del trabajo desarrollado en el área de inventarios</b>	<b>122</b>
<b>5.5</b>	<b>Seguimiento de la auditoría interna</b>	<b>129</b>
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>134</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>136</b>
	<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>138</b>

## INTRODUCCIÓN

Una empresa comercial se constituye con el ánimo de obtener ganancias por las actividades que realiza, por lo que debe encaminarse hacia la recuperación de la inversión inicial de los accionistas, que permita disponer de un excedente para la reinversión en activos en búsqueda de ampliación y el ingreso a nuevos mercados. Su actividad económica es la compra y venta de bienes, sirviendo de intermediario entre el fabricante y el consumidor final.

Sin embargo, se hace necesario contar con mecanismos de control para que los recursos de la empresa sean destinados a los fines establecidos por la administración de la empresa. Es a través de la auditoría interna, como se logra la imparcialidad en la verificación de las operaciones que se realizan y se previene el manejo inadecuado del patrimonio de la empresa comercial.

Para una entidad de naturaleza comercial, el inventario constituye el rubro más importante, debido a su volumen y valor monetario; su correcta valuación, registro, así como su adecuado manejo, permitirá conocer la situación financiera real de la empresa y la obtención de utilidades.

La importancia de la Auditoría Interna de realizar un examen al área de inventarios de una empresa comercial de calzado surge de la diversidad de tareas y movimientos contables relacionados con la misma, por ejemplo, las entradas y salidas de mercadería, la valuación, la separación del inventario en consignación, el envío de mercadería en comisión, la correcta determinación del valor de los inventarios de lento movimiento y los procedimientos para su manejo y control.

Es importante resaltar, que una adecuada aplicación de los procedimientos de auditoría proporciona información acerca de la situación en que se encuentran estos aspectos, así como establecen las medidas para lograr que las operaciones se apeguen a lo establecido por la administración.

El presente trabajo de investigación pretende dar a conocer los distintos procedimientos de auditoría que el auditor interno debe aplicar en el área de inventarios en una empresa comercial cuya actividad económica es la compra y venta de zapatos, para que sirva de guía en la realización de una auditoría de este tipo. El trabajo está conformado por cinco capítulos:

En el Capítulo I se describen los aspectos generales de una empresa comercial cuya actividad económica es la compra y venta de calzado, incluyendo los aspectos legales que la afectan.

El Capítulo II define y desarrolla las funciones del Departamento de Auditoría Interna y los pasos que se deben seguir en la realización de una auditoría de este tipo.

En el Capítulo III se detallan los aspectos contables y de control relacionados con el registro y manejo de los inventarios, incluyendo sus aspectos legales, así como también las bases y los métodos de valuación utilizados para registrarlos.

El Capítulo IV describe la metodología a emplear y los procedimientos de auditoría que el auditor interno puede aplicar en la realización de la auditoría al área de inventarios en una empresa comercial de calzado, así como la importancia de llevarlos a cabo.

En el Capítulo V se desarrolla el caso práctico donde se lleva a cabo una auditoría interna al área de inventarios en una empresa comercial dedicada a la compra y venta de calzado, dejando plasmado los procedimientos que el auditor interno puede emplear para obtener evidencia suficiente y competente que respalde su trabajo. Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones a las cuales se arribaron y que pretenden, en la unidad de análisis, fortalecer el área de inventarios.

# CAPÍTULO I

## EMPRESA COMERCIAL DE CALZADO

### 1.1 Definición

Las empresas comerciales de calzado tienen como actividad económica la distribución y venta de zapatos, servir como intermediarios entre los fabricantes de calzados y el consumidor final.

Las empresas comercializadoras de calzado tienen como objetivo buscar satisfacer las necesidades de sus clientes, ofreciendo productos innovadores y de buena calidad para damas, caballeros y niños.

### 1.2 Tipos de empresas comerciales de calzado

Los tipos de empresas comerciales de calzado pueden ser:

- a. "Empresas mayoristas: son empresas que efectúan ventas en gran escala a otras, que a su vez distribuyen el producto directamente al consumidor.
- b. Empresas menudeo: son aquellas empresas que venden productos tanto al por mayor o por unidad para su venta o para uso del consumidor final.
- c. Empresas minoristas o detallistas: son los que venden productos en pequeñas cantidades al consumidor final. Las empresas minoristas pueden comprarle directamente a los productores o a empresas mayoristas.
- d. Empresas comisionistas: se dedican a vender mercancías que los fabricantes les dan en consignación percibiendo por esta actividad, una ganancia o comisión. Las empresas comisionistas reciben mercadería directamente del minorista, mayorista o bien del fabricante."(11)

### **1.3 Actividades de las empresas de calzado**

De acuerdo con la investigación, dentro de las actividades que las empresas comerciales de calzado realizan se encuentran las siguientes:

- Analizar las necesidades de las personas, para decidir qué tipos de calzado prefieren los consumidores.
- Prever qué tipos de zapatos desean los distintos consumidores, para establecer el mercado que se desea cubrir.
- Estimar cuántas personas comprarán los distintos tipos de zapatos que las empresas ofrecen.
- Determinar en dónde está la mayoría de los consumidores de los productos que ofrecen las empresas de calzado y cómo poner a su alcance dicha mercadería.
- Calcular qué precio estarán dispuestos a pagar los clientes por los zapatos y determinar si la empresa obtendrá ganancias vendiendo su mercadería a ese precio.
- Decidir qué clase de publicidad deberá utilizarse para que los probables clientes conozcan el calzado que se ofrece.
- Estimar cuántas empresas competidoras estarán comercializando el mismo tipo de calzado y a qué precio.

### **1.4 Funciones de las empresas de calzado**

Las empresas comercializadoras de calzado buscan poner al alcance de los consumidores los bienes que desean y necesitan, tratan de conseguir a sus clientes los productos en el momento oportuno, en el lugar adecuado y a precios

convenientes. Como resultado de la investigación, se pudo establecer que las funciones que las empresas comercializadoras de calzado realizan son:

- a. La función de compra “Las empresas necesitan contar con una estructura organizacional que delegue a un departamento separado donde se realicen exclusivamente las compras. En las compañías pequeñas, este tipo de operación por departamentos puede no ser posible; pero aun en estas clases de empresas, es factible responsabilizar a una persona para que supervise apropiadamente todas las transacciones de compra.”(24:398)

Dentro de esta función las empresas comercializadoras de calzado deben buscar y evaluar los distintos tipos de zapatos que satisfagan las necesidades de los clientes.

- b. La función de venta: a través de la función de venta, las empresas deben promover el producto que le van a ofrecer a los clientes.
- c. La función de transporte: consiste en trasladar la mercadería a los lugares oportunos para la venta.
- d. La función de almacenamiento: implica guardar la mercadería en lugares seguros para protegerlas.

“A medida que los bienes se envían a los almacenes o depósitos, éstos son contados, inspeccionados y notificados como recibidos. El departamento de almacenamiento notificará entonces al departamento de contabilidad de la cantidad recibida y puesta en existencia.” (24:400)

- e. Estandarizar y clasificar: consiste en ordenar la mercadería de acuerdo a sus características y su calidad.

- f. Financiación: provee el efectivo y crédito necesario para que la empresa de calzado opere adecuadamente en la compra, venta y almacenamiento de la mercadería.
- g. Toma de riesgos: trata de la incertidumbre que corren las empresas en la comercialización del calzado.

### **1.5 Sistemas de distribución de calzado**

Cuando las empresas de calzado introducen sus productos a los mercados, se encuentran con diferentes sistemas para distribuir la mercadería. La adecuada selección del sistema de distribución le proporcionará a las empresas que el producto que ofrecen tenga el éxito esperado. Dentro de estos sistemas de distribución están:

- a. Sistema de distribución directa: este sistema requiere mayor inversión que el sistema de distribución indirecta; y se da cuando las empresas introducen el calzado a través de una sala de exposición permanente donde se puede atender a los clientes que lo visiten, así como, controlar la mercadería y las actividades promocionales de una forma totalmente directa.

“La venta directa a minoristas suele ser una de las posibilidades más frecuentes dentro de este sistema, sobre todo a través de las ferias profesionales. El exportador acude a las ferias en busca de nuevos clientes. Es un medio muy importante para establecer nuevas relaciones comerciales. El único inconveniente es que los pedidos suelen ser pequeños.” (13)

- b. Sistema de distribución indirecta: se da cuando los fabricantes de los productos emplean intermediarios, el cual trabaja con diferentes productos de varias empresas. El intermediario es el encargado de la venta y promoción del calzado, así como de la correcta distribución, de su posición dentro del mercado y de su imagen.

## 1.6 Canales de distribución de calzado

Las empresas comercializadoras de calzado poseen varios tipos de canales de distribución, los cuales son:

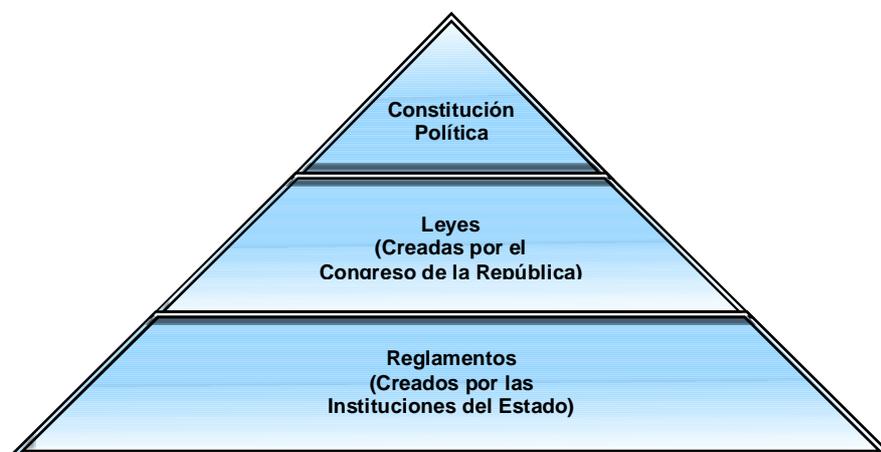
- a. Los grandes almacenes: “son los almacenes tradicionales, están especializados en productos de prestigio, suelen tener productos de diseño. También los grandes almacenes tienen su propia marca que la fabrican garantizando su calidad.”(13)
- b. Las cadenas de tiendas: suelen ser franquicias de una gran empresa, las cuales llevan el mismo nombre y tienen como características el servicio y la atención personalizada al consumidor. Las cadenas de tiendas ofrecen productos de buena calidad a un precio medio y sus empleados poseen amplios conocimientos sobre las características de la clase de calzado que ofrecen.
- c. Tiendas de descuento: “estas tiendas ofrecen al consumidor calzado a precios muy bajos y suelen presentar zapatos de pronta moda. Dentro de este tipo de tiendas se han consolidado grandes marcas de calzado.”(13)
- d. Tiendas especializadas de calzado: muchas veces este tipo de tiendas son empresas minoristas independientes, donde los consumidores pueden encontrar calzado para toda la familia. Estos establecimientos son los más indicados para introducir nuevas marcas de zapatos. Las tiendas especializadas buscan productos de calidad y se caracterizan por el servicio personalizado que le brindan a sus consumidores.
- e. Otros canales de distribución: se puede mencionar dentro de éstos, las ventas por catálogo, que ofrecen calzado de calidad a diversos precios. Así mismo, están las ventas por televisión e internet donde la mayoría de las empresas

están construyendo su página web, lo que constituye un medio importante de promoción.

Con estos canales de distribución de calzado las empresas se ahorran el gasto en el pago de sueldos a empleados en las salas de ventas, pero el inconveniente es que el consumidor no puede tallarse el producto.

### 1.7 Aspectos legales

El Estado es el responsable de la creación de leyes, a través del Organismo Legislativo. Dicha atribución existe por mandato constitucional, contenida en el artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala, Decreto 1-85 de la Asamblea Nacional Constituyente, que en su literal a) expresa: “Decretar, reformar y derogar las leyes;”. Las disposiciones contenidas en las leyes, no deben interferir con los mandatos de la Constitución Política, sino deben mantener la jerarquía constitucional, detallada en el artículo 243:



La Constitución Política de la República de Guatemala, establece en su artículo 43, libertad de industria, comercio y trabajo, que “se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.” Este artículo confiere los derechos a cualquier persona para ejercer la actividad del comercio y ninguna ley ordinaria podrá contravenir con lo establecido anteriormente.

Toda empresa comercial de calzado ubicada dentro de la República de Guatemala, individual o jurídica, deberá regirse por las leyes tributarias y laborales y sus respectivos reglamentos; las más importantes se describen a continuación:

**a. Código de Comercio (Decreto Número 2-70)**

Regula lo relacionado a los aspectos mercantiles, dando a conocer los lineamientos y procedimientos que son necesarios para la constitución, disolución liquidación, fusión y transformación de las sociedades mercantiles; y establece la forma en que se deben realizar los registros y el uso de los libros contables; regula las operaciones de las empresas de calzado a través del establecimiento de los documentos mercantiles y proporciona al Auditor Interno los aspectos legales que deben cubrirse en la realización de las actividades de la empresa.

Dentro de la sociedad guatemalteca, las empresas de calzado pueden organizarse de acuerdo con su capital, como personas individuales o jurídicas. Las empresas individuales constituyen la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar, pertenecen a una sola persona quien responde ilimitadamente frente a terceros con todos sus bienes. Las jurídicas, según lo establecido en el artículo 10; Sociedades Mercantiles: “Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

1. La sociedad colectiva.
2. La sociedad en comandita simple.
3. La sociedad en responsabilidad limitada.
4. La sociedad anónima.
5. La sociedad en comandita por acciones.”

1. La sociedad colectiva: son sociedades organizadas bajo una razón social, donde los socios aportan capital, trabajo y responden por las obligaciones sociales en forma solidaria e ilimitada.
2. La sociedad en comandita simple: este tipo de organización está compuesta por dos clases de socios; los socios comanditados o gestores los cuales llevan la dirección de la sociedad y son los que responden ante terceros en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria; y los socios comanditarios, éstos están limitados al capital que aportaron, no pudiendo intervenir en la administración de la sociedad.
3. La sociedad en responsabilidad limitada: los socios se ven limitados en su responsabilidad a los fondos que aportan o a las participaciones sociales suscritas.
4. La sociedad anónima: en el Código de Comercio, decreto 2-70, en su artículo 86 establece, que la “sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiera suscrito”; y en su artículo 87 estipula que la sociedad anónima “se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse, S. A.”
5. La sociedad en comandita por acciones: al igual que la sociedad de comandita simple existen dos clases de socios los comanditados y los comanditarios, los cuales poseen las mismas características de responsabilidades, la diferencia entre estas sociedades radica en que el capital se divide y se representa por medio de acciones.

**b. Código Tributario y sus reformas (Decreto Número 6-91)**

Regula la relación jurídica tributaria que hay entre el Estado y la empresa comercializadora de calzado, da a conocer las sanciones e infracciones por cualquier incumplimiento de las obligaciones formales a las que se encuentra afecta la empresa. También, proporciona el procedimiento administrativo emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, quien es la encargada de velar que las empresas cumplan con las obligaciones tributarias de acuerdo con la legislación vigente.

En el año 2006 se realizaron reformas a esta ley, a través del Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, o Ley FAT por sus siglas, en donde se modificaron las sanciones por el incumplimiento tributario, se establecieron nuevos mecanismos para cumplir con los pagos de las multas, mora e intereses que no se realizaron en su oportunidad y se ampliaron las facultades de la Administración Tributaria.

**c. Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas (Decreto Número 26-92)**

El Impuesto Sobre la Renta es un gravamen directo que se aplica a la renta que obtengan en el país todas las personas o empresas, guatemaltecas o extranjeras, domiciliadas o no en el territorio nacional, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique la ley, y que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, según el artículo 1 de esta ley.

Por ser una empresa comercial y obtener ingresos o rentas procedentes de sus actividades de venta de mercadería, toda empresa distribuidora de calzado está afecta al pago de dicho impuesto.

Existen dos regímenes, al cual se puede acoger el contribuyente para el pago del impuesto: El régimen general establece que debe pagarse un 5% sobre la renta imponible y no permite deducciones por los gastos en que incurra; y el

régimen optativo de pago, que establece que debe pagarse un impuesto del 31% sobre la renta imponible con la diferencia que en este régimen sí se permite deducciones de los costos y gastos en que incurra la empresa, hasta en un 97% del total.

**d. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas** (Decreto Número 27-92)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un gravamen indirecto que se origina, entre otras cosas, en la venta o permuta de bienes y la prestación de servicios, importaciones, arrendamientos, adjudicaciones, retiro de bienes de las empresas (para uso personal), la venta o permuta de bienes inmuebles, la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles y la pérdida de mercadería o cualquier hecho que implique faltantes de inventario.

Por la naturaleza mercantil de la empresa distribuidora de calzado, como adquirientes de bienes y servicios, ya sea que los mismos sean de producción nacional o procedan de otros países (importaciones), está afecta al pago de este impuesto.

El tipo impositivo vigente es del 12% sobre los bienes que se comercializan, también establece que los documentos legales autorizados son las facturas, las notas de débito y crédito y las facturas especiales, las cuales servirán de soporte para las diversas transacciones de compra y venta dentro del proceso de comercialización.

El IVA se paga cuando se realiza la compra de un bien o servicio; dado que el precio incluye el IVA, si no se emite la factura, de todas formas la persona individual o jurídica paga el impuesto, pero el vendedor se apropia del mismo, debido a que no se origina la obligación para llevarla al fisco, lo que trae como consecuencia que se caiga en irregularidades y su consecuente sanción, de acuerdo con lo establecido en el Código Tributario.

El Decreto 20-2006, también reformó esta ley en lo referente a la forma en que se maneja el crédito fiscal, el establecimiento de los agentes de retención para el pago del Impuesto al Valor Agregado en búsqueda de reducir la evasión y elusión tributaria.

**e. Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria (Decreto No. 20-2006)**

El Organismo Ejecutivo buscó el fortalecimiento de la Administración Tributaria, de una forma en que le permita ejercer un control más adecuado en las operaciones que realicen los contribuyentes debido a las prácticas de evasión y elusión provocadas por la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico tributario.

Adicional a los aspectos mencionados previamente relacionados con otras leyes, el Decreto 20-2006 establece la creación del Registro Fiscal de Imprentas; un centro de autorización de facturas para cualquier entidad que desee dedicarse a la venta de bienes o a la prestación de servicios con el ánimo de lucro. La empresa distribuidora de calzado debe acudir a esta instancia para que le sean autorizadas las facturas y pueda dedicarse a sus actividades.

También se crea la obligación a los contribuyentes que realicen pagos por montos mayores a Q 50,000.00 a utilizar el sistema bancario y no en efectivo, mayormente aplicable a compras de mercadería o a la distribución mayorista en una empresa de calzado. También obliga a los contribuyentes a mantener por un período de 4 años los estados de cuenta de todas las cuentas bancarias que posea. Estas obligaciones corresponden a pagos que se realicen con fines tributarios, como por ejemplo costos y gastos deducibles y cualquier operación que tengan efectos tributarios.

**f. Otras leyes aplicables a las empresas de calzado son:**

- Código Civil, Decreto Ley Número 106, emitido por el Jefe del Gobierno de la República, en lo referente a los aspectos que no están incluidos en el Código de Comercio e incluidos exclusivamente en éste.
- Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley Número 107, emitido por el Jefe del Gobierno de la República, que establece los mecanismos para cumplir con lo establecido en el Código Civil.
- Código de Trabajo y sus reformas, Decreto Número 1441 del Congreso de la República de Guatemala, en lo aplicable a los contratos de trabajo y a la relación de los empleados con la empresa.
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto Número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, en cuanto a las tarifas para autorización de los libros de contabilidad y la patente como sociedad mercantil.
- La Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, Decreto Número 19-04 del Congreso de la República, le es aplicable a la empresa que realiza actividades de compra y venta de calzado, únicamente cuando obtenga un margen bruto superior al 4% de los ingresos brutos. No se estará afecto a este impuesto si se cumple con lo establecido en las exenciones contenidas en el artículo 4 de la ley. No se efectuará proyección por ser de carácter temporal y acreditable al pago del Impuesto sobre la Renta, por lo que no incide en los resultados de la empresa.

## **CAPÍTULO II**

### **DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA**

#### **2.1 Definición**

“Un Departamento de Auditoría Interna debe proporcionar servicios independientes y objetivos de aseguramiento y consulta, concebidos para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.

La actividad de auditoría interna ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.”(14:15)

La auditoría interna es una actividad independiente que se encuentra ubicada dentro de la empresa y está encaminada a la revisión de las transacciones con el propósito de alcanzar los objetivos de la empresa.

“La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.

El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.

La actividad de auditoría interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados.

Los auditores internos deben tener una actitud imparcial y neutral, y evitar conflictos de intereses.”(14:3)

El Departamento de Auditoría Interna tendrá entre sus responsabilidades la revisión de las operaciones y la evaluación del control interno de la empresa, además deberá fiscalizar y emitir conclusiones, recomendaciones o cualquier tipo de información que permita a la Administración tomar decisiones adecuadas para aumentar el nivel de las transacciones y cumplir con las metas de la empresa.

El auditor debe tener plena libertad para poder revisar y evaluar los métodos, planes y procedimientos de todas las operaciones que se realizan dentro de la empresa.

## **2.2 Funciones del Departamento**

“La función de la auditoría interna es servirle a la empresa como un instrumento de control gerencial, con el propósito que le permita alcanzar sus objetivos.” (22:1)

Dentro de las funciones que debe desempeñar el Departamento de Auditoría como control gerencial, se encuentran:

- a. Funciones generales
  - b. Funciones específicas
  - c. Funciones específicas del control interno
- a. Funciones generales: con el propósito que la empresa de calzado cumpla con sus objetivos, los auditores internos deberán desarrollar las siguientes funciones generales:
- Comprobar el cumplimiento del sistema de control interno y de todos aquellos controles que por las características propias de la empresa haya sido necesario establecer, determinando su calidad, eficiencia y fiabilidad, así como comprobar la observancia de los principios generales en que se fundamentan dichos controles.

- Verificar que la empresa cumpla con las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas de Información Financiera, que le sean aplicables.
  - Demostrar la calidad y oportunidad del flujo informativo contable y financiero.
  - Observar el cumplimiento de las funciones, autoridad y responsabilidad, en cada caso en que estén involucrados movimiento de recursos.
  - Verificar la calidad, fiabilidad y oportunidad de la información contable y financiera que genera la empresa, realizando los respectivos análisis de los indicadores económicos.
  - Establecer si la empresa está cumpliendo con la legislación económico-financiera vigente en el país.
  - Demostrar el cumplimiento de normas, resoluciones, circulares, instrucciones y otras, emitidas tanto internamente como por los niveles superiores de la economía y el Estado.
  - Verificar la calidad, eficiencia y confiabilidad de los sistemas de procesamiento electrónico de la información, con énfasis en el aseguramiento de la calidad de su control interno y validación.
- b. Funciones específicas: entre las funciones específicas que debe desarrollar el auditor interno al realizar su trabajo se pueden mencionar las siguientes:
- Realizar arqueos de caja y conteos físicos a los inventarios, activos físicos y otros valores de la empresa en forma sorpresiva y periódica, verificando

su compatibilidad con los controles establecidos, así como establecer si los mismos están registrados en la cuenta contable correspondiente.

- Comprobar el saldo de las cuentas bancarias y verificar su movimiento, y establecer la compatibilidad con los controles y la cuenta donde la empresa lleva el control del saldo.
- Verificar el saldo de las cuentas de pasivo y su movimiento.
- Comprobar las operaciones de nóminas, su calidad y control, así como presenciar su pago físico.
- Verificar si los ingresos producidos en la entidad y su cobro son percibidos en la forma y en el tiempo establecido por la empresa, así como la compatibilidad con la correspondiente cuenta.
- Establecer la racionalidad de los cargos efectuados a las cuentas correspondientes a gastos de todo tipo, su nivel de autorización, analizando las desviaciones de importancia.
- Estudiar y evaluar el cumplimiento de los sistemas de valuación de costos establecidos.
- Verificar el cumplimiento de las cuentas de patrimonio, evaluando la corrección y autorización de las operaciones.
- Comprobar la calidad y fiabilidad de los registros y libros de contabilidad.
- Analizar el cumplimiento correcto del pago de los impuestos en el plazo establecido en la legislación vigente.

c. Funciones específicas del control interno: las funciones que el Departamento de Auditoría debe desempeñar en relación al control interno de la empresa son las siguientes:

- “Examen y evaluación de solidez, suficiencia y modo de aplicación de los controles contables, financieros y de operación.
- Determinación de la solidez y efectividad del cumplimiento de la política general y regulaciones internas.
- Comprobación del cumplimiento de toda clase de contratos.
- Determinación del grado de seguridad de los bienes patrimoniales, así como si los mismos se encuentran contabilizados y protegidos contra toda clase de pérdidas o uso indebido.
- Determinación de la consistencia y legitimidad de la información contable y otros datos oficiales.
- Evaluación de la calidad del trabajo personal, el cumplimiento individual de responsabilidades y la conducta de los funcionarios y empleados.”(1:15)

“El Departamento de Auditoría desempeñará sus funciones por medio de comprobaciones, investigaciones o estudios especiales, análisis y apreciación de juicio y, principalmente, a través de la interpretación razonable de los resultados obtenidos, en forma de conclusión, y la emisión de recomendaciones.”(1:15)

### **2.3 Obligaciones del Departamento**

Una de las principales obligaciones que tiene el Departamento de Auditoría Interna es mantener informado al Consejo de Accionistas y al Administrador General de

los trabajos realizados dentro de la empresa con el propósito de tomar decisiones oportunas para alcanzar las metas y objetivos que se propusieron.

Dentro de las obligaciones que debe desempeñar la auditoría interna en la organización de una empresa de calzado, se encuentran:

- “La ejecución de un Plan de Auditoría Interna que comprenda como mínimo una inspección anual a la empresa y otras revisiones que fueran necesarias realizar.
- Emitir un informe escrito con los resultados, conclusiones y recomendaciones de cada auditoría, el cual deberá ser entregado al Consejo de Administración de la empresa, debiendo informar verbalmente cuando se amerite.
- El auditor general deberá revisar los informes de auditoría preparados por los auditores bajo su dirección. Todos los informes tendrán que ser dictaminados por el auditor general antes de enviarlos al Consejo de Administración.
- Realizar las auditorías internas especiales que solicitare el Consejo de Administración.
- Examinar los informes de los auditores independientes y formular las recomendaciones necesarias al Consejo de Administración.” (1:13)

#### **2.4 Alcance del Trabajo de Auditoría**

“El alcance de la Auditoría Interna debe abarcar el examen y evaluación de lo adecuado y efectivo del sistema de control interno de la organización y de la calidad en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.”(15:9)

El propósito, autoridad y responsabilidad del Departamento de Auditoría Interna debe definirse en un documento formal por escrito, aprobado por la dirección y aceptado por el consejo, especificando el alcance no restringido de su trabajo y declarando que los auditores no tienen autoridad o responsabilidad sobre las actividades que auditan.

“El alcance del trabajo de auditoría interna abarca la ejecución del plan de trabajo. Sin embargo la Gerencia y el Consejo de Administración proporcionan una dirección sobre el alcance del mismo.

El propósito de la revisión de la estructura del control interno, es determinar si se cumplen los objetivos elementales del mismo.”(16:7)

El alcance del trabajo que desempeña el Departamento de Auditoría Interna incluye las siguientes actividades:

- La revisión de la confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa, así como los métodos utilizados para identificar, medir, clasificar e informar sobre la misma.
- Revisión de los sistemas establecidos por la empresa para asegurar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos, que pueden tener un impacto significativo en las operaciones e informes, y determinar si la organización los cumple.
- Cuando sea apropiado verificar la existencia de los activos, así como realizar la revisión de la salvaguarda de los activos.
- Evaluar la economía y eficacia con que se utilizan los recursos de la empresa.

- Revisar y evaluar las operaciones o programas para cerciorarse que los resultados obtenidos son coherentes con los objetivos y metas propuestas, y si se han llevado conforme a los estipulados en el plan estratégico de la empresa.

## **2.5 Objetivos del Trabajo de Auditoría**

El objetivo fundamental del trabajo de la auditoría interna es ayudar a la dirección de la empresa a que cumpla con sus funciones y responsabilidades, proporcionándole un análisis objetivo, evaluaciones, recomendaciones sobre las operaciones revisadas.

La auditoría interna es una herramienta de medición y evaluación de la estructura de control interno de una organización, por lo que contribuye con ésta para alcanzar los objetivos siguientes:

- a. Garantizar información financiera confiable y oportuna: el auditor deberá evaluar y revisar la efectividad de los controles internos de la empresa, ya que por medio de ellas podrá garantizar la veracidad de las operaciones y su adecuado registro, con el propósito de que los estados financieros de la empresa presenten de forma razonable y oportuna su situación financiera.

“La auditoría interna por medio de la revisión de la información financiera permitirá a la administración de la empresa:

- Conocer la precisión y veracidad de la contabilidad.
- Verificar el cumplimiento de las políticas y procedimientos contables dictados por la administración, en función de su eficiencia y efectividad.”(15:6)

- b. Salvaguarda de los activos: los auditores deben evaluar y revisar la existencia y propiedad de los activos de la empresa empleando procedimientos adecuados para obtener dicho resultado. Así mismo, deben cerciorarse que los métodos empleados para la salvaguarda de los activos son los adecuados para protegerlos o prevenir cualquier tipo de riesgo.

“Un examen adecuado y oportuno de los activos permitirá al auditor interno determinar:

- La propiedad de los activos de la empresa.
- La adecuada salvaguarda de los activos contra diferentes riesgos, tales como: robo, incendio, actividades impropias o ilegales y contra siniestros naturales.
- La existencia física de los activos.”(15:6)

- c. Promover la eficiencia operativa de la entidad: “cuando la auditoría evalúa actividades relacionadas con el uso económico y eficiente de los recursos, promueve la eficiencia operativa de la entidad al identificar situaciones tales como: sub-utilización de instalaciones, trabajo no productivo, procedimientos que no justifican su costo, exceso o insuficiencia de personal. Esto lo logra la auditoría interna cuando:

- Efectúa la evaluación de estándares que miden si la utilización de los recursos se realizan económica y eficientemente.
- Si el recurso humano han entendido y cumplen con los estándares de operación.

- Si las desviaciones a los estándares se analizan, investigan y se toman las medidas correctivas correspondientes.”(15:7)

d. Cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos: la auditoría interna deberá conocer los objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos establecidos por la administración de la empresa para poder evaluar y verificar su cumplimiento aplicando las pruebas necesarias para lograr este objetivo.

“La Auditoría Interna forma parte de la estructura organizativa de la empresa y debe estar ubicada organizacionalmente a un nivel jerárquico, que le permita cumplir con los objetivos asignados.”(15:4)

## **2.6 Departamento de Auditoría Interna como Elemento de Control**

“La auditoría interna es el control de los controles, y un instrumento de medición y evaluación de la efectividad de la estructura del control interno de la entidad. Por lo tanto pasa a formar parte de los elementos de control.”(22:2)

El control interno se le denomina “al conjunto de normas mediante las cuales se lleva a cabo la administración dentro de una organización, y también a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operación determinada, o las operaciones en general.”(1:5)

Dentro de una empresa el control interno inicia con la aceptación y cumplimiento de las políticas establecidas por la dirección. Un elemento importante para que el control interno se cumpla dentro de la empresa está representado por la auditoría interna, en su capacidad de observador e informador imparcial con que cuenta la administración para que le informe sobre el funcionamiento general de la organización.

Los controles que la auditoría interna debe desarrollar son:

- a. "Controles preventivos: son los controles que ayudan a evitar que ocurran sucesos no deseados.
- b. Controles detectivos: esta clase de control le permite al auditor encontrar sucesos no deseados que dentro de la empresa ya han ocurrido.
- c. Controles correctivos: como su nombre lo indica, sirven para corregir los sucesos no deseados que ya han ocurrido dentro de la empresa."(22:2)

La auditoría interna es un control de la dirección de la empresa que tiene como propósito la evaluación de la eficacia de otros controles.

## **2.7 Metodología del Trabajo de la Auditoría Interna**

El trabajo de auditoría interna deberá incluir:

- a. "Planeación de la auditoría: los auditores internos deben planear cada auditoría.
- b. Examen y evaluación de la información: los auditores internos deben obtener, analizar, interpretar y documentar la información para apoyar los resultados de la auditoría.
- c. Comunicación de los resultados: los auditores internos deben reportar los resultados del trabajo de auditoría.
- d. Seguimiento: Los auditores internos realizarán el seguimiento de las recomendaciones, para asegurarse que se tomaron las acciones apropiadas sobre los hallazgos de auditoría reportados."(15:11)

### **2.7.1 Planeación de la Auditoría Interna**

“La planeación de una auditoría interna consiste en el desarrollo de una estrategia general para la conducción del trabajo y la determinación de oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar.”(16:25)

La planeación es el proceso donde se plasman las estrategias que los auditores deberán realizar en el desarrollo de su trabajo. Dentro de la planeación el auditor interno deberá determinar los objetivos y el alcance del trabajo a desempeñar, identificando qué debe hacerse, quién o quienes lo van a desarrollar y establecer cómo y cuándo se realizarán las actividades.

La planeación de la auditoría deberá quedar documentada e incluirá:

- La determinación de los objetivos y alcance del trabajo a desempeñar.
- Obtención de información relativa a las actividades que se van auditar.
- Estimar los recursos que se emplearán en la realización de la auditoría.
- Establecer comunicación con el personal a cargo de las operaciones a auditar.
- Llevar a cabo inspecciones físicas sobre las operaciones y controles a auditar para identificar áreas críticas y obtener comentarios y sugerencias de los auditores.
- Preparar de forma escrita el programa de auditoría.
- Establecer cómo, cuándo y a quién se le comunicarán los resultados obtenidos de la auditoría.

El objetivo de realizar la planeación de la auditoría “es administrar adecuadamente la ejecución de la auditoría a realizar, así como determinar el alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.”(16:25)

### **2.7.2 Examen y evaluación de la información**

“Los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo.” (14:11)

El auditor interno deberá obtener información de todas las actividades relacionadas con los objetivos y el alcance de la auditoría, la cual deberá ser suficiente, competente, relevante y útil para poder basar sus conclusiones y los resultados que se obtengan del trabajo realizado.

#### **2.7.2.1 Métodos para la evaluación de las funciones a auditar**

“Son los métodos que en forma individual o combinada deben utilizarse, para tener conocimiento del funcionamiento de la estructura de control interno de una entidad e identificar las deficiencias de la misma.”(16:26)

Estos métodos de evaluación, se realizan a través de:

- a. Narrativas: es el método que el auditor emplea para describir o detallar una o varias funciones del control interno de la empresa.
- b. Cuestionario: es la elaboración de preguntas que el auditor utilizará para entrevistar al personal responsable del área que se está auditando con el propósito de obtener información de las actividades que se realizan.
- c. Flujograma: a través de este método el auditor describe en forma gráfica el origen, desarrollo y fin de una o varias actividades.

Independientemente del método adoptado por el auditor interno, se deben identificar las técnicas de control empleadas por la entidad, así como aquellas que no están en práctica y que en su opinión es necesario llevarlas a cabo.

### **2.7.2.2 Programas de Trabajo de Auditoría**

“Los auditores internos deben preparar programas que cumplan con los objetivos del trabajo. Estos programas de trabajo deben estar registrados, en los papeles de trabajo del auditor.

Los programas de trabajo deben establecer los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y registrar información durante la tarea. El programa de trabajo debe ser aprobado con anterioridad a su implantación y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.”(14:11)

En los programas de trabajo de auditoría se establece qué se debe hacer para obtener la información, cómo se debe hacer y por qué se debe realizar. El propósito de elaborar los programas de auditoría es el de coordinar y controlar el desarrollo del trabajo de auditoría, indicando los procedimientos de auditoría que se utilizarán para obtener información suficiente y competente que se plasmarán en los papeles de trabajo.

Los programas de auditoría tanto generales como específicos deberán incluir como mínimo:

- Objetivos.
- Procedimientos a aplicar.
- Nombre de quien realiza el trabajo.
- Fecha de realización.
- Referencia a papeles de trabajo.

### **2.7.2.3 Pruebas de Cumplimiento**

Las pruebas de cumplimiento tienen como objetivo “verificar la existencia y efectividad de las políticas y procedimientos que tiene establecidos la administración de una entidad.”(16:29)

El auditor interno deberá tener en cuenta que la naturaleza y alcance de las pruebas de cumplimiento están relacionados entre sí y las mismas se desarrollarán antes de iniciar las pruebas sustantivas. Los programas de trabajo para las pruebas de cumplimiento deben contener la siguiente información como mínimo:

- Nombre de la función a examinar.
- Objetivos de la prueba.
- Procedimientos específicos de auditoría a emplear, indicando la naturaleza, oportunidad y alcance de la prueba

### **2.7.2.4 Pruebas Sustantivas**

Las pruebas sustantivas tienen como objetivo “verificar la validez, exactitud e integridad de los saldos y transacciones que componen los estados financieros, para garantizar que la información utilizada por la administración es confiable.”(16:30)

El alcance de las pruebas sustantivas se determinará por medio de la materialidad de los saldos mostrados en los estados financieros, así como en la naturaleza de los saldos y las operaciones.

### **2.7.2.5 Pruebas de Doble Propósito**

Las pruebas de doble propósito “son aquellas que se han planeado específicamente para proveer información directa sobre aspectos tanto de cumplimiento como sustantivos.”(16:30)

### 2.7.2.6 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son los documentos donde el auditor interno registra la información obtenida al aplicar los procedimientos y pruebas, de auditoría y las conclusiones a que ha llegado al finalizar el desarrollo de la auditoría.

“Los papeles de trabajo tienen como objetivo:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado, constituyendo el soporte del informe del auditor interno.
- Servir de guía y fuente de información en exámenes subsecuentes.”(16:31)

Los papeles de trabajo del auditor interno se clasifican en:

- a. Archivo permanente: contiene información que el auditor debe custodiar permanente relacionadas a las actividades y operaciones de la entidad examinada, por ejemplo: la escritura constitutiva de la entidad, escritura de préstamos otorgados, contratos de arrendamiento, organigramas, políticas escritas, puntos de actas y otros contratos. Estos papeles de trabajo pueden ser empleados para las auditorías subsecuentes.
- b. Archivo continuo: son todos los papeles que han sido elaborados por los auditores internos en la realización de su trabajo y que respaldan el informe de auditoría.

Los papeles de trabajo deberán contener como mínimo los siguientes aspectos:

- Nombre de la entidad
- Ciclo y/o función a examinar.
- Título descriptivo, contenido de la cédula.
- Fecha de la auditoría.

- Fecha de preparación.
- Firma de hecho.
- Firma de revisado
- Adecuado sistema de referencias.

Los papeles de trabajo deben estar protegidos durante y después de efectuado el trabajo de auditoría y los mismos deberán ser custodiados por el Departamento de Auditoría Interna. Los papeles de trabajo son propiedad de la empresa y deberán estar en el archivo permanente durante el tiempo que establezca la administración.

### **2.7.3 Comunicación de resultados**

Los auditores internos al finalizar su trabajo de auditoría deberán comunicar los resultados obtenidos a la administración de la empresa.

“Las comunicaciones deben incluir los objetivos y alcance del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones y los planes de acción.

Las comunicaciones deben ser precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas, completas y oportunas.”(14:13)

El informe es elaborado por el auditor interno con el propósito de informar al Consejo de Accionistas los resultados del trabajo efectuado en la empresa. El informe de auditoría debe contener el alcance, los objetivos y resultados de la auditoría, y en lo aplicable, la opinión del auditor.

El director del Departamento de Auditoría Interna es el responsable de revisar el informe de auditoría.

#### **2.7.4 Seguimiento de la Auditoría Interna**

Los auditores internos deberán llevar un seguimiento de sus informes, para asegurarse que se tomen acciones apropiadas sobre los hallazgos reportados.

“El director ejecutivo de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento, para supervisar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido efectivamente implantadas o que la dirección superior ha aceptado el riesgo de no tomar acción.”(14:13)

#### **2.8 Referencias Técnicas para la Práctica de la Auditoría Interna**

Los estándares profesionales que sirven de referencia para el desarrollo del trabajo de la Auditoría Interna, son:

##### **a. Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna** (Emitidas por el Instituto de Auditores Internos, THEIIA por sus siglas en inglés)

“El propósito de las Normas es:

1. Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como éste debería ser.
2. Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna de valor añadido.
3. Establecer las bases para evaluar el desempeño de la auditoría interna.
4. Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.”(14:1)

A continuación se presenta una síntesis de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna:

- Normas sobre atributos

1000 Propósito, autoridad y responsabilidad: Esta norma establece que el propósito, la autoridad y la responsabilidad de la auditoría interna, la naturaleza y los servicios prestados a la empresa, deben estar definidos en un documento aprobado por el Consejo de Administración, de conformidad con las normas que rigen la auditoría interna.

1100 Independencia y objetividad: Establece que todas las funciones de la auditoría interna deben ser independientes y objetivas dentro de la organización para que pueda cumplir con sus responsabilidades. Se subdivide en:

1110 Independencia de la organización

1120 Objetividad individual

1130 Impedimentos a la independencia u objetividad

1200 Pericia y debido cuidado profesional: Determina que los auditores internos deben reunir los conocimientos, aptitudes y un debido cuidado profesional al cumplir con sus actividades, así como mantener una capacitación continua. Se subdivide en:

1210 Pericia

1220 Debido cuidado profesional

1230 Desarrollo profesional continuo

1300 Programa de aseguramiento de calidad y mejora: El Director de Auditoría debe desarrollar y mantener programas que aseguren y mejoren la calidad del trabajo de Auditoría, los cuales deben incluir evaluaciones internas y externas periódicas. Se subdivide en:

1310 Evaluaciones del programa de calidad

1311 Evaluaciones internas

1312 Evaluaciones externas

1320 Reporte sobre el programa de calidad

1330 Utilización de "Realizado de Acuerdo con las Normas"

## 1340 Declaración de incumplimiento

- Normas sobre desempeño

2000 Administración de la actividad de auditoría interna: El Director de Auditoría Interna debe realizar las funciones necesarias para el adecuado funcionamiento del departamento, desarrollando la planificación de sus actividades, comunicadas y aprobadas por el Consejo, donde se establezcan las políticas y procedimientos en forma coordinada que guíen al trabajo de auditoría. Se subdividen así:

2010 Planificación

2020 Comunicación y aprobación

2030 Administración de recursos

2040 Políticas y procedimientos

2050 Coordinación

2060 Informe al consejo de administración y a la dirección superior

2100 Naturaleza del trabajo: Establece que los Auditores Internos deben considerar mejorar los controles relacionados con los riesgos de las actividades de la organización. Se subdivide en:

2110 Gestión de riesgos

2120 Control

2130 Gobierno

2200 Planificación del trabajo: Esta norma refiere que los auditores internos deben elaborar un plan de auditoría donde incluya el alcance, los objetivos, el tiempo y la asignación de recursos para cada trabajo que lleven a cabo. Se subdivide en:

2201 Consideraciones sobre planificación

2210 Objetivos del trabajo

2220 Alcance del trabajo

2230 Asignación de recursos para el trabajo

2240 Programa de trabajo

2300 Desempeño del trabajo: Establece que los auditores deben identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente información de manera que les permita cumplir con los objetivos del trabajo. Se subdivide en:

2310 Identificación de la información

2320 Análisis y evaluación

2330 Registro de la información

2340 Supervisión del trabajo

2400 Comunicación de resultados: Establece los lineamientos para una adecuada comunicación de los resultados del trabajo de auditoría. Se subdivide en:

2410 Criterios para la comunicación

2420 Calidad de la comunicación

2421 Errores y omisiones

2430 Declaración de incumplimiento con las normas

2440 Difusión de resultados

2500 Supervisión del progreso: Esta norma establece que el Director de Auditoría Interna debe desarrollar y mantener un sistema para supervisión de las acciones correctivas derivadas del trabajo de auditoría.

2600 Decisión de aceptación de los riesgos por la dirección: Establece los lineamientos a seguir por el auditor interno cuando exista un riesgo asumido por la administración considerada inapropiada para la organización.

#### **b. Guías para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna:**

Las guías de auditoría proporcionan lineamientos al auditor para que se desenvuelva adecuadamente al realizar el trabajo de auditoría interna. Estas guías fueron emitidas por la Comisión de Auditoría Interna del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Las Guías para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna son:

Guía 1: Conceptos básicos y objetivos de auditoría interna: Da a conocer los conceptos básicos de la auditoría interna, la clasificación y los objetivos de la auditoría.

Guía 2: Guía para la práctica profesional de la auditoría interna: Proporciona las guías para la práctica profesional de la auditoría interna para orientar al auditor interno en la realización de su trabajo con independencia y objetividad.

Guía 3: Metodología de la auditoría interna: Establece los procedimientos y prácticas que se aplican según la experiencia del auditor interno para obtener un resultado razonable del trabajo que se realizará dentro de la organización.

Guía 4: Función de compra: Establece los lineamientos para desarrollar el trabajo de auditoría interna a la función de compras que incluyen las adquisiciones de bienes y servicios ya sea para funcionamiento, transformación y venta de la organización.

Guía 5: Inventarios: Proporciona los lineamientos para desarrollar el trabajo de auditoría interna al manejo, control y registro de los inventarios.

Guía 6: Ventas y otros ingresos: Da a conocer la metodología a emplear en la realización de la auditoría interna en las funciones de ventas y otros ingresos.

Guía 7: Créditos y cuentas por cobrar: Tiene como propósito presentar los lineamientos básicos para realizar el trabajo de auditoría interna de los créditos y cuentas por cobrar.

Guía 8: Tesorería: Tienen como propósito la evaluación del control, administración y registro de los fondos de capital de la organización.

Guía 9: Cuentas por pagar: establece la metodología a emplear en cuanto al origen, control, administración y evaluación de las cuentas por pagar de la organización.

Guía 10: Nómina y planilla: Esta guía tiene como propósito presentar los lineamientos básicos para la realización del trabajo de auditoría interna relacionados con nóminas y planillas.

Guía 11: Propiedad, planta y equipo: Tiene como objetivo dar a conocer los lineamientos necesarios para desarrollar el trabajo de auditoría relacionado con el control, valuación y registro de la propiedad, planta y equipo.

Guía 12: Depreciaciones: Tiene como objetivo dar a conocer los lineamientos necesarios para desarrollar el trabajo de auditoría relacionado con la determinación de las depreciaciones de la propiedad, planta y equipo.

Guía 13: Préstamos bancarios: Da a conocer los lineamientos necesarios para desarrollar el trabajo de auditoría interna en el control, administración y registro de los créditos obtenidos de una institución bancaria.

Guía 14: Administración del Departamento de Auditoría Interna: esta guía desarrolla el alcance y la aplicación de cada norma relativa a la administración del Departamento de Auditoría Interna.

Guía 15: Informe de auditoría interna: Establece las normas relativas a la emisión, discusión y distribución de informes de la auditoría interna y el correspondiente seguimiento.

## **CAPÍTULO III INVENTARIOS**

### **3.1 Definición**

“Los inventarios son todos los bienes tangibles propiedad de la entidad, disponibles para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios. Por su naturaleza los inventarios se clasifican en: materias primas, materiales y suministros, productos en proceso y productos terminados.”(17:3)

Otra definición de inventarios señala que son “activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; en proceso de producción con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”(7)

La base de toda empresa comercial de calzado es la compra y venta de zapatos, por lo que es importante tener un buen control del manejo de los inventarios. El inventario está constituido por toda la mercadería disponible para la venta.

El inventario de una empresa de calzado está integrado por una gama de estilos de zapatos tanto para damas, caballeros y niños, por ejemplo: zapatos planos o de tacón, botines, botas, sandalias, calzado deportivo, zapatos de trabajo y zapatos ortopédicos.

### **3.2 Tipos de inventarios de una empresa comercial**

Existen distintos tipos de inventario y cada uno de ellos depende de la naturaleza del negocio. Para las empresas comercializadoras de calzados los tipos de inventarios que manejan son:

- a. Inventario de Mercadería: Las mercaderías que poseen en un momento determinado para la venta y no necesitan de un proceso de transformación.

- b. Inventario en Tránsito: son “aquellas compras que los proveedores han enviado antes del final del ejercicio, pero que la empresa no las recibe hasta el ejercicio siguiente. La cantidad se determina normalmente programando los envíos que se prolongarán hasta después del ejercicio.”(2:587)
- c. Inventario en Consignación: es toda aquella mercadería que es entregada por la empresa a otra persona llamada consignatario para que la venda por cuenta u orden de él. Esta mercadería seguirá en posesión del dueño hasta que sea vendida por el consignatario.
- d. Inventario en Comisión: es la mercadería que es entregada por terceras personas a la empresa para que las venda por cuenta u orden de él. Ésta mercadería seguirá en posesión del dueño hasta que sea vendida por la empresa.

### **3.3 Sistemas de contabilización de inventario**

Cada empresa seleccionará el sistema de valuación de los inventarios que se adecúe a sus necesidades y que les permitan alcanzar sus objetivos, así mismo se debe establecer si dicho sistema se aplica constantemente.

Para que las empresas puedan modificar su sistema de valuación deberán tomar en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes, tales como: los cambios en el precio de mercado, la obsolescencia y el lento movimiento de la mercadería. Se debe tomar en consideración que todo cambio o modificación que surja se deberá revelar en las notas a los estados financieros, esto le será útil que se tome en cuenta para poder determinar si le conviene o no cambiar el sistema.

Los inventarios son parte importante de los activos de las empresas comerciales de calzado y su valuación como su presentación tiene un efecto significativo para determinar e informar la posición financiera y los resultados operativos de la entidad. Existen, para tal propósito, dos sistemas de valuación de inventarios:

1. Sistema Perpetuo o Permanente y
2. Sistema Periódico o Físico

### **3.3.1 Sistema de inventario perpetuo**

El sistema de inventario perpetuo, también llamado permanente, es “el método de contabilizar inventarios, en el cual se llevan cuentas de control y mayores auxiliares para registrar el recibo y la distribución de bienes, tanto en cantidades como en montos de cifras monetarias, registra la mercancía que entra a la empresa en la cuenta de inventario directamente. Al mostrar en todo momento la cantidad de bienes disponibles, proporcionan información esencial para la compra, venta y políticas inteligentes de la planificación de sus operaciones.”(24:401)

Por medio de este sistema las empresas pueden mantener siempre al día los inventarios, mostrando en los registros las existencias y el valor de los artículos según ocurran las transacciones o movimientos. Para lograr que los registros estén actualizados se deben llevar tarjetas de kárdex de las entradas, salidas y saldos de toda la mercadería.

“El uso de un sistema de inventario perpetuo (permanente) permite a las compañías controlar los altos costos de mantener inventarios excesivos, a la vez que se minimiza el riesgo de quedar sin existencias.”(24:401)

El registro de la mercadería a través del sistema de inventarios perpetuo le permite a la empresa:

- Preparar estados financieros mensual, trimestral o provisionalmente.
- Determinar el costo de sus inventarios finales y el de las mercaderías vendidas directamente de las cuentas sin tener que contabilizar el inventario.

- El sistema le permite a las empresas que manejan grandes inventarios y que se les dificultan examinar visualmente la mercancía disponible, la verificación oportuna de la disponibilidad de dicha mercancía.
- Le permite a la empresa detectar si sus niveles de inventario se encuentran bajos y si es necesario adquirir más.
- Si las empresas preparan los estados financieros mensualmente, el sistema le permite mostrar el inventario final existente, por lo que no es necesario un conteo físico en ese momento; sin embargo, es indispensable un conteo físico una vez al año para verificar la exactitud de los registros.

### **3.3.2 Sistema de inventario periódico**

El sistema de inventario periódico también es conocido con el nombre de sistema físico y se define como “el método de contabilidad en el cual los inventarios se determinan únicamente mediante un inventario físico al final del período contable.”(24:420)

En el sistema de inventario periódico, la mercancía que entra en la empresa se registra en la cuenta de compra con el propósito de llevar un sólo asiento de ajuste para acumular el costo de venta en una cuenta separada. Para poder valorar los inventarios por medio de este sistema se debe realizar un conteo físico de la mercadería y valorizar su resultado.

Por este sistema el costo de venta de la mercadería se obtiene del cambio neto que resulta de la diferencia entre el inventario inicial y el inventario final. Este sistema de inventario sólo puede ser utilizado por pequeñas y medianas empresas.

El sistema periódico no permite que las empresas lleven el registro de su inventario disponible para la venta. El sistema periódico es empleado para

contabilizar los artículos del inventario que tienen un costo unitario bajo. Para usar el sistema periódico con efectividad, el propietario debe tener la capacidad de controlar el inventario mediante la inspección visual.

### **3.4 Objetivos de la contabilización del inventario**

Los inventarios forman parte importante para los sistemas de contabilización de la mercadería, ya que la venta del inventario es una de las operaciones fundamentales de toda empresa de calzado.

Las empresas cuya principal función es la compra y venta de mercadería, necesitan de una constante información resumida y analizada de los movimientos de sus inventarios.

Para controlar y registrar adecuadamente el uso de los inventarios, así como poder determinar el movimiento y el valor de la mercadería es necesario que las empresas cuenten con un sistema de contabilidad confiable que le permita obtener información financiera para tomar decisiones.

Un sistema de inventarios computarizado facilita a las empresas mantener un control en las operaciones de comercialización.

### **3.5 Base de valuación**

Hay diversas bases para poder realizar la valuación de los inventarios; algunos de ellas se consideran aceptables solamente en circunstancias especiales, en tanto que otras son de aplicación general.

Es importante que las empresas realicen la valuación de sus inventarios con la misma base en todo el período contable y durante diferentes períodos para poder comparar sus Estados Financieros con otras entidades y establecer cual es el comportamiento que tuvo en el mercado.

Las principales bases de valuación de los inventarios son las siguientes:

- a. Costo: “El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.”(7)

El costo incluye todos aquellos costos adicionales necesarios para colocar los artículos en el mercado. Entre los costos adicionales están: los fletes, otros gastos de transportes, almacenamiento y seguros.

- b. Costo o Mercado, el más bajo: esta base de valuación es empleado por los grandes almacenes, empresas comerciales, supermercados y todas las empresas que manejan grandes cantidades de mercancías.

“Desde el punto de vista de la dirección este tipo de valuación permite un control de las personas encargadas del almacenaje del inventario de la siguiente forma: 1) el almacén o el departamento comienza un período contable con un valor conocido de mercancías al precio de venta; 2) los envíos recibidos durante el período se contabilizan según precios al por menor; 3) las ventas se contabilizan según precios al por menor.”(2:594)

El objetivo de valuar los inventarios al costo o valor de mercado (el más bajo), es registrar las pérdidas que se originan en un período contable, y no transferir utilidades de un período a otro. Esta base de valuación establece que cuando el costo de reposición del inventario disminuye, se dará una disminución en el precio de realización, por lo que se debe registrar una pérdida; pero si no existiera una disminución en el precio y si disminuye el costo, el inventario no se venderá con pérdida sino con una utilidad normal. Si se da a la inversa, el precio de venta disminuye pero el costo de reposición no, la empresa obtendrá una pérdida o una utilidad menor.

Para determinar la valuación del inventario al costo o mercado, el más bajo, se deberá tomar en cuenta: el costo de reposición, el valor neto de realización y el valor neto de realización menos márgenes normales de utilidad algunas veces llamado nivel de mercado.

- c. Precio de Venta: las empresas suelen reconocer sus ingresos antes de realizar las ventas, por lo tanto se dice que los inventarios se presentan a precio de venta o al valor neto de realización: “precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.”(7)

El precio de venta será aceptado solamente si no existen costos posteriores para terminar o disponer del inventario. Este tipo de valuación se aplica cuando se espera que el inventario se venda inmediatamente a precios que se cotizan en el mercado.

- d. Costo de Reposición: “Es el costo actual de reemplazar la cantidad en existencia, teniendo en cuenta que: 1) el precio de mercado no debe exceder del precio establecido de venta, menos costos razonables de acabado y distribución; esto tiende a evitar que se muestre una pérdida cuando las mercancías finalmente se venden, y 2) el precio de mercado no debe ser menor que la cantidad líquida realizable menos un margen normal de ganancia.”(9:394)

El costo de reposición se aplica a los artículos comprados, mientras que el costo de reproducción se aplica a los productos en proceso y se determina con base a los precios del mercado para la mercadería, en los costos prevalecientes de salarios y en los gastos de fabricación.

El costo de reposición se basa en el supuesto que los productos se comprarán en el mercado abierto. La cotización de la compra deberá especificar la

cantidad de artículos, la forma de la compra y todos los costos que sean necesarios pagar para que las mercancías lleguen al lugar donde se emplearán, tales como fletes, derechos y otros costos inherentes a la adquisición.

### **3.6 Métodos de valuación de inventarios**

La selección de un método de valuación de inventario adecuado, es determinante para cumplir con los objetivos que se ha trazado la empresa. Se debe elegir aquél que refleje de forma más razonable los resultados del período. Los principales métodos de valuación de los inventarios son:

- a. Método PEPS o FIFO (Primero en entrar, primero en salir): “La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente.”(7)

Este método permite que la valuación del inventario esté conforme a la tendencia de los precios, ya que están integrados por las compras más recientes, así mismo están valorizados al costo reciente del mercado.

- b. Método UEPS (Ultimo en entrar, primero en salir): este método establece que las últimas entradas de mercancía al almacén, son los primeros en salir, por lo tanto el costo de la mercadería vendida quedará valuada a los últimos precios de compra con que se adquirieron; por lo tanto el inventario final es valorado a los precios de compra de cada artículo en el momento de su adquisición.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 2, Inventarios, no permite el uso del método de las últimas entradas primeras salidas LIFO para calcular el costo de los inventarios.

- c. Método Promedio Ponderado: “Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.”(7)

El costo de la mercadería disponible para la venta se divide entre el total de las unidades que se tienen disponibles para la venta. El promedio que resulte de la operación se emplea para valorizar el inventario final de la empresa.

- d. Método de Identificación Específica: “Significa que cada tipo de costo concreto se distribuirá entre ciertas partidas identificadas dentro de las existencias. Este procedimiento será el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segreguen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido producidos por la entidad o comprados en el exterior””(7)

Este método proporciona los valores más exactos del inventario debido a que las unidades en existencia sí pueden identificarse como pertenecientes a determinadas adquisiciones.

- e. Método Detallista: “En este método el costo de las existencias se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto.”(7).

Para desarrollar este método, es necesario cuidar los siguientes aspectos:

- Mantener un control y revisión de los márgenes de utilidad bruta, considerando tanto las nuevas compras, como los ajustes al precio de venta.

- Agrupación de los artículos homogéneos.
- Control de los traspasos de artículos entre departamentos.
- Inventarios físicos.
- Períodos para la verificación del saldo en los libros contables y en su caso hacer los ajustes necesarios.

### **3.7 Aspectos legales aplicables al área de inventarios**

Las leyes que regulan las operaciones del manejo y control de los inventarios dentro del territorio guatemalteco, se pueden citar las siguientes:

- Código de Comercio, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República establece en su artículo 368, contabilidad y registros indispensables: “Las empresas están obligadas a llevar en forma organizada su contabilidad por medios de libros principales y de acuerdo con el sistema de partida doble empleando principios de contabilidad generalmente aceptados. Entre los libros principales de contabilidad que debe de llevar las empresas están los de inventarios, diario, mayor y estados financieros, además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales.”
- Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, describe en su artículo 98, numeral 10), la facultad que tiene la Superintendencia de Administración Tributaria de verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores, así como el de verificar bienes o mercancías objeto de transporte. Para tal efecto, las personas individuales o jurídicas que presten el servicio de transporte, incluyendo al conductor del respectivo vehículo, están obligadas a exigir del remitente los comprobantes de propiedad y otros documentos aprobados conforme el régimen aduanero, que amparan

los bienes o mercancías transportadas; igualmente están obligados a portar dichos documentos mientras dure el traslado y, al igual que el propietario de los bienes o mercancías, a presentar los mismos a los funcionarios designados por la Administración Tributaria, cuando éstos así lo requieran.

- Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 26-92 del Congreso de la República y sus reformas, en el artículo 38, literal ñ), otorga la facultad a las empresas a deducir de su renta bruta las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobadas, y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente; por la parte de cualquiera de tales pérdidas no cubiertas por seguros o indemnizaciones, y siempre que no se hayan tomado como gasto deducible por medio de ajustes en los inventarios. En el caso de delitos, se requiere para aceptar la deducción del gasto que se haya denunciado el hecho ante la autoridad judicial competente.

Así mismo, en el artículo 49, valuación de inventarios, establece que las empresas comerciales deberán adoptar un método para valorar la existencia de mercancías al cierre del ejercicio fiscal anual. Entre los métodos están:

- a. Costo de producción o adquisición: 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;
- 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 valorización, no podrá ser variado sin autorización previa de la Superintendencia de Administración Tributaria y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas contables.

Así mismo, en dicho artículo proporciona información donde describe que los inventarios se deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República y sus reformas, en su artículo 3, inciso 7) indica que la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, genera el pago del impuesto. Para documentar el impuesto a favor del Estado las empresas deberán elaborar y extender facturas generando así el débito fiscal sobre la mercadería del 12%.

El mismo artículo describe que cuando el faltante de inventario 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 forma cronológica.

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA DE INVENTARIOS**

#### **4.1 Definición de Procedimientos de Auditoría**

“Es el conjunto de técnicas de investigación que se aplica a una partida, un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.”(19:4)

Otra definición de procedimientos de auditoría, indica que “son actos que han de realizarse en el curso del examen. Aplicando las técnicas apropiadas, los procedimientos sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los estados financieros. Los procedimientos de auditoría indican el curso de acción que puede seguirse para determinar la validez de las normas y principios.” (9:13)

Se puede definir a los procedimientos de auditoría como la agrupación de técnicas que el auditor aplica en el desarrollo de su trabajo para obtener evidencia suficiente y competente que respalde su opinión en el manejo de las operaciones de la empresa o sobre la razonabilidad de los Estados Financieros.

Los procedimientos de auditoría se clasifican en dos grupos:

- a. Procedimientos de aplicación general: estos procedimientos son empleados para cualquier tipo de auditoría y empresa en que se vayan aplicar.
- b. Procedimientos de aplicación específica: estos procedimientos se deberán diseñar para cada tipo de auditoría y se deben adaptar a las funciones y características de la empresa que se esté revisando.

## 4.2 Relación entre las Técnicas y los Procedimientos de Auditoría

La técnica “es un método o detalle de procedimientos, esencial en la práctica acertada de cualquier ciencia o arte. En la auditoría, las técnicas son métodos asequibles para obtener material de evidencia.”(9:15)

Otra definición de técnicas: “Son métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.”(19:5)

Las técnicas y los procedimientos están estrechamente relacionados. Para que el auditor pueda obtener conocimientos suficientes que respalden su opinión, es necesario examinar cada cuenta a través de técnicas de aplicación simultánea o sucesiva; a lo que se le denomina: procedimientos de auditoría.

Dentro de las técnicas de auditoría se pueden mencionar:

- a. Estudio general: es la apreciación que el auditor aplica para obtener información de carácter general de la empresa a examinar.
- b. Análisis: “Este verbo transitivo significa separar en elementos o partes constituyentes; separar las partes en relación con el todo o de las partes entre sí.”(9:122)

La técnica de análisis dentro de la auditoría se emplea para examinar una o varias cuentas de los estados financieros para establecer cómo están integrados. El análisis se puede dar de dos formas:

- Análisis de saldos: esta forma de análisis se da cuando “existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros.”(19:7)

- Análisis de movimientos: este análisis se da cuando las cuentas se forman por acumulación.

“En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.”(19:7)

- c. Inspección: es la revisión o examen físico de los bienes o documentos con el propósito de cerciorarse que las operaciones sean auténticas.
- d. Confirmación: “éste término significa obtener pruebas adicionales de otra fuente diferente al cliente o sus expedientes.”(9:122)

A través de la confirmación se puede obtener una comunicación escrita de una persona ajena, que tenga conocimiento de la naturaleza y condición de alguna operación que realiza la empresa.

- e. Investigación: “es determinar si se ha hecho el uso apropiado de una partida, de acuerdo con el destino que se le había dado anteriormente.”(9:123)

Por medio de la investigación el auditor puede determinar si el personal de la empresa ha desarrollado las operaciones de acuerdo a su naturaleza y destino.

- f. Declaración: “manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo amerita.”(19:9)

La declaración no es más que la confirmación por escrito del personal de la empresa donde respalda el resultado de la investigación realizada por el auditor.

- g. Certificación: “obtención de un documento donde se asegure la verdad de un proceso, legalizado por la firma de una autoridad.”(19:9)

La certificación es un documento que el auditor solicita a los funcionarios para asegurarse que un procedimiento realizado por el personal de la empresa ha sido correctamente desempeñado.

- h. Observación: presencia física de cómo se desarrollan las operaciones de la empresa. A través de la observación el auditor puede visualizar la forma en que el personal de la empresa desarrolla una operación.
- i. Verificación: es la técnica por la cual el auditor trata de probar la exactitud y la veracidad de las operaciones.
- j. Cálculo: es la verificación matemática de las transacciones de la empresa.

### **4.3 Evaluación del Riesgo de Auditoría en el área de Inventarios**

Derivado de la aplicación de los procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia suficiente y competente, surge el riesgo de auditoría, el cual está definido como la posibilidad de que “el auditor concluya y opine que los estados financieros tomados en conjunto están presentados razonablemente cuando en realidad no lo están”.(8:234)

Por lo anterior, se puede establecer que el riesgo de auditoría dentro del área de inventarios ocurre cuando el auditor establece que la información que se genera en torno a la mercadería que maneja la empresa comercial de calzado es confiable cuando en realidad presenta errores.

El riesgo de auditoría está compuesto por tres componentes que afectan los saldos y las operaciones del área de inventarios:

- **Riesgo Inherente:** Este riesgo está definido como “la susceptibilidad del saldo de una cuenta o de un tipo de operación a errores que podrían ser importantes, sea en forma individual o al sumarse a posibles errores existentes en otros saldos o tipo de cuenta, sin tener en cuenta los efectos de los controles contables internos correspondientes”.(8:236)

El riesgo inherente en el área de inventarios puede darse en el momento de la utilización de un especialista en la verificación de mercadería obsoleta o dañada, en el criterio del cálculo de la estimación de inventarios o la posibilidad de que ocurran errores en el registro de las operaciones.

- **Riesgo de Control:** Se refiere a la probabilidad de que “en el proceso contable existan errores no detectados por insuficiencia o falla de sistema de control interno.”(8:238)
- **Riesgo de Detección:** “El riesgo de detección es la combinación de las posibilidades de que ni los procedimientos de revisión analítica, ni las pruebas detalladas de sustancia de las operaciones y los saldos de las cuentas, reduzcan los errores no detectados a una cantidad que en conjunto carezca de importancia.”(8:238)

El riesgo en auditoría puede variar de acuerdo con las evaluaciones del auditor en el transcurso del trabajo de auditoría. Un riesgo puede ser alto, medio o bajo, el cual depende del nivel de confianza en el control interno, el auditor ampliará o reducirá el número de procedimientos a aplicar.

#### **4.4 Naturaleza, Alcance y Oportunidad de la Aplicación de los Procedimientos**

El auditor interno al seleccionar los procedimientos de auditoría que aplicará en el desarrollo de su trabajo, deberá tomar en cuenta los siguientes elementos:

a. La naturaleza de los procedimientos de auditoría:

Es el criterio que debe tener el auditor para determinar cuál técnica o procedimiento de auditoría será aplicado en cada caso que se le presente para poder respaldar su opinión de forma objetiva y profesional.

Es importante establecer la naturaleza de los procedimientos de auditoría, ya que las empresas realizan diferentes operaciones y transacciones lo cual hace imposible determinar un sistema rígido de procedimientos para desarrollar el trabajo de auditoría.

b. Alcance de los procedimientos:

El alcance de los procedimientos de auditoría es uno de los elementos importantes que se deben determinar en la planeación y ejecución de toda auditoría. A través del alcance se conoce la magnitud y extensión de las pruebas que se aplicarán a las operaciones de la empresa.

“La relación de las 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.”(10:5)

La importancia de establecer el alcance de los procedimientos de auditoría radica en la necesidad de obtener evidencia suficiente y competente que respalde la opinión del auditor con relación al trabajo que se está desarrollando.

c. Oportunidad de los procedimientos de auditoría:

La oportunidad de los procedimientos de auditoría es el momento que el auditor utiliza para aplicar los procedimientos. Algunos procedimientos son más útiles si se aplican en una fecha anterior o posterior a la presentación de los estados financieros.

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 llevarse a cabo sino también cuándo deben desarrollarse.

#### **4.5 Importancia de los Procedimientos de Auditoría**

El auditor debe emitir su opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros de la empresa auditada, de aquí se desprende la importancia de los procedimientos de auditoría.

Las técnicas y procedimientos que deben realizarse para cada caso en particular se determinan de acuerdo con las circunstancias de la empresa, para lo cual los procedimientos de auditoría proporcionan una guía sistemática y ordenada que permite al auditor obtener información confiable y oportuna.

#### **4.6 Objetivos de los Procedimientos de Auditoría Interna del Área de Inventarios**

Los objetivos que persiguen los procedimientos de auditoría interna en el área de inventarios son:

- “Garantizar información financiera confiable y oportuna relacionada con el rubro de inventarios.

- Salvaguarda de los inventarios, verificación de la propiedad, existencia física, así como la adecuada cobertura de los mismos contra diferentes riesgos.
- Promover la eficiencia operativa de los inventarios, evaluando las actividades relacionadas con el uso económico y eficiente de los mismos e identificar deficiencias tales como exceso de inventarios, baja rotación y obsolescencia.
- Cumplimiento de objetivos, planes, políticas, restricciones, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables a los inventarios.”(17:3)

Otros objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a inventarios son:

- Establecer si existen gravámenes en los inventarios de la empresa.
- Comprobar que los inventarios estén valuados adecuadamente, tomando en cuenta de que no se exceda de su valor de realización.
- Que los métodos de valuación estén aplicados según las Normas Internacionales de Contabilidad de manera consistente con relación a ejercicios anteriores.
- Establecer si los inventarios están debidamente presentados y revelados en los estados financieros.
- Cerciorarse que la empresa cuente con la documentación de respaldo que compruebe la propiedad del inventario.
- Comprobar que la mercadería en tránsito se encuentre debidamente contabilizada y determinar si es propiedad de la empresa.

- Determinar que la mercadería propiedad de terceros en poder de la empresa estén debidamente controlados.

#### **4.7 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Interna del Área de Inventarios**

El auditor interno, para llevar a cabo la auditoría de inventarios, debe desarrollar una serie de pasos necesarios para evaluar la eficiencia y efectividad de las operaciones o funciones que estén relacionadas con el área de inventarios.

Dentro de la metodología para realizar la ejecución del trabajo de la auditoría interna en el área de inventarios se encuentra:

1. Familiarización.
2. Entrevistas y flujogramas.
3. Análisis de la información financiera.
4. Evaluación y examen de la documentación.
5. Comunicación de resultados.

##### **4.7.1 Familiarización del Área de Inventarios**

Los auditores internos deben poseer el conocimiento suficiente de todas las funciones y operaciones relacionadas con la mercadería que maneja la empresa para poder desempeñar el trabajo de auditoría en el área de inventarios.

Para familiarizarse con el manejo de los inventarios el auditor interno debe tomar en cuenta aspectos tales como:

- “Políticas, manuales de procedimientos específicos en el área de inventarios.
- Estructura organizacional de las áreas o departamentos relacionados con los inventarios.

- Características de los inventarios y mercado en que opera.
- Revisión de los márgenes de utilidad.
- Inspeccionar la ubicación y características de las instalaciones destinadas a las actividades relacionadas con los inventarios.”(17:7)

#### **4.7.2 Entrevistas y flujogramas**

Para tener mejor conocimiento de las funciones y operaciones que se manejan en el área de inventarios, el auditor interno puede realizar entrevistas al personal encargado de dichas operaciones y desarrollar flujogramas que describan los pasos necesarios para su manejo.

A través de los flujogramas y de las entrevistas el auditor interno puede:

- “Conocer cómo se llevan a cabo las diferentes actividades relacionadas con la operación de inventarios.
- Estudiar y evaluar las políticas y procedimientos indicados en los manuales respectivos o bien, entrevistar al personal que ejecuta las actividades relacionadas con los inventarios.
- Conocer cómo se llevan a cabo las diferentes actividades relacionadas con la operación, en base a la entrevista elaborar los flujogramas de los procesos en las operaciones o funciones.”(17:7)

#### **4.7.3 Análisis de la Información Financiera**

El auditor interno debe recopilar la información financiera necesaria que le permita formarse un juicio del movimiento de los inventarios, de cómo está integrada la existencia, de los costos de la mercadería obsoleta, dañada y de lento movimiento.

En el proceso de la realización del trabajo de auditoría interna en el área de inventarios se debe desarrollar una revisión analítica de la mercadería que incluya las comparaciones con períodos anteriores y así mismos, si es posible compararla con empresas similares.

#### **4.7.4 Evaluación y examen de la documentación**

Para establecer la razonabilidad de las operaciones del manejo de los inventarios en la empresa, el auditor interno debe verificar que los datos que obtuvo en el análisis de la información financiera, la entrevista y flujogramas son confiables. La determinación de la razonabilidad de las operaciones se puede alcanzar a través de la evaluación y examen de la documentación obtenida y desarrollar investigación específica que considere necesario realizar.

Algunos de los exámenes y la evaluación que el auditor interno puede realizar a la documentación del área de inventarios, son:

- “Analizar los manuales de políticas y procedimientos, verificando su actualización y cumplimiento.
- Estudiar los registros contables tanto principales, como auxiliares y las formas existentes, para comprobar su finalidad.
- Evaluar el contenido, oportunidad, periodicidad, destino y utilidad de los informes relativos a la actividad de inventarios.
- Determinar los costos administrativos del manejo y control de inventarios, así como estudiar la eficiencia de los recursos humanos.
- Investigar las técnicas de almacenaje e identificar excesos o necesidad de espacio para el movimiento y distribución de los inventarios y comprobar las medidas de seguridad.”(17:8)

#### 4.7.5 Comunicación de resultados

El auditor interno, al finalizar la evaluación y examen del área de inventarios, debe presentar un informe que contenga las deficiencias, errores o irregularidades que detectó durante la realización de la auditoría, con una cuantificación del costo de la misma y sus respectivas recomendaciones. El borrador del informe será discutido con las personas interesadas, con el objetivo de obtener sus puntos de vista. La discusión del informe le permite al auditor:

- “Asegurarse que se trate de problemas cuya solución sea factible, en las circunstancias actuales o en un futuro inmediato.
- Cuantificar o estimar el impacto que tienen los problemas en la operación y resultados de la entidad.
- Relacionar los problemas identificados con los establecidos en otras áreas.
- Establecer el costo-beneficio de las recomendaciones a sugerir.
- Presentar las deficiencias y sus recomendaciones de acuerdo a su prioridad.”(17:10)

Después de realizar la discusión del borrador del informe con los interesados, el auditor interno presentará en forma escrita el resultado final de la evaluación del control interno, como evidencia al trabajo desarrollado.

El informe de auditoría tiene que contener una descripción breve del trabajo realizado, el período que se revisó, la identificación y cuantificación de las debilidades, así mismo, proporcionar las deficiencias en los procedimientos de control, las justificaciones o comentarios del personal involucrado y por último las respectivas recomendaciones sugeridas.

“El informe del auditor interno en el área de inventarios debe ser enviado al órgano que reporta, el cual debe considerar la adopción de las medidas correctivas, siendo importante que lo descrito en el informe y a las decisiones de la gerencia se les dé el seguimiento respectivo.”(17:10)

#### **4.8 Procedimientos de Auditoría en el Área de Inventarios**

El auditor interno debe aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y competente del trabajo realizado en el área de inventarios. Esta evidencia respaldará su opinión respecto a cómo la empresa maneja sus mercancías.

Los procedimientos que el auditor interno puede aplicar en el área de inventarios son:

1. Evaluar el instructivo del cliente para la toma física de inventarios
2. Observación de la toma física de inventarios
3. Obtener la integración de inventarios y conciliar con el mayor
4. Revisión del corte de inventarios
5. Valuación de los inventarios
6. Revisión del método de valuación
7. Prueba de fijación de precios
8. Prueba del margen bruto
9. Comprobación de las correcciones aritméticas
10. Revisión de las mercaderías en tránsito
11. Revisión de los inventarios obsoletos y de lento movimiento
12. Obtención del certificado de inventario
13. Verificación de los seguros de los inventarios
14. Determinar la existencia de gravámenes
15. Comprobación de existencia de mercadería en consignación
16. Comprobación de existencia de mercadería en comisión
17. Evaluar la rotación de inventarios
18. Revisar los compromisos de compras y ventas

#### **4.8.1 Evaluar el instructivo del cliente para la toma física de inventarios**

Es responsabilidad de la empresa elaborar un instructivo donde se indiquen los procedimientos a seguir para la realización de la toma física de los inventarios. La elaboración de este instructivo permitirá llevar el conteo físico de la mercadería de manera eficiente y eficaz.

La gerencia de la empresa es la encargada de nombrar a un empleado que asuma la responsabilidad por el inventario físico, dicha responsabilidad comenzará por el establecimiento del bosquejo de los procedimientos a seguir y culminará en la determinación del valor final de la mercadería.

Al elaborar y planificar el instructivo del inventario físico, el encargado debe considerar diversos factores, como:

- “Seleccionar la fecha o fechas mejores.
- Separar los bienes obsoletos o defectuosos.
- Establecer un control sobre el proceso de conteo mediante el uso de etiquetas u hojas de inventario.
- Alcanzar el corte apropiado de las transacciones de ventas y de compras.
- Contratar servicios de ingenieros o de otros especialistas para determinar la cantidad o calidad de algunos bienes o materiales.”(24:409)

Después de haber elaborado el instructivo, se les comunicará y proporcionará en forma verbal y escrita al personal que esté designado a realizar el inventario físico. El instructivo será elaborado por la empresa y revisado por el auditor interno quien es el responsable de evaluar si los procedimientos establecidos en dicho instructivo son lo suficientemente completos, adecuados y detallados, así mismo verificará que el instructivo sea del conocimiento oportuno del personal que participa en la toma física de los inventarios.

Al desarrollar la evaluación del instructivo de la toma física del inventario, el auditor interno debe cerciorarse que contenga los siguientes aspectos:

- “Controles que aseguren la clasificación adecuada y acomodo físico anticipado de las diferentes partidas del inventario, la inclusión de la totalidad de los inventarios propiedad de la empresa y de aquellos propiedad de terceros bajo su custodia.
- Participación de personal capacitado con conocimiento de las características de los inventarios.
- Procedimientos para la identificación de inventarios dañados o con indicios de lento movimiento y obsolescencia.
- Medidas para asegurar la corrección de los conteos (responsables, supervisión, mesa de control, preconteos, segundos conteos).
- Controles sobre el corte de formas, incluyendo los marbetes y listas de inventarios.
- Medidas para el control de existencias que tengan movimiento durante el inventario físico.
- Identificación de los inventarios ubicados en distintas sucursales, fábricas, almacenes y en poder de terceros.”(20:17)

El auditor interno debe conocer los procedimientos que la empresa emplea en relación a los pedidos, recepción, contabilización y salida de la mercadería, para determinar la eficiencia de los controles que la empresa tiene sobre dichas operaciones y en los inventarios.

#### **4.8.2 Observación de la Toma Física de Inventarios**

“Antes de observar el recuento físico de los inventarios de un cliente, el auditor deberá familiarizarse con el sistema que su cliente emplee para hacer pedidos, para la recepción y almacenamiento, así como para la salida del inventario, de tal manera que se forme un juicio respecto de la confiabilidad que se pueda tener en el control interno.”(9:283)

El objetivo principal de desarrollar la observación de la toma física de los inventarios es establecer la existencia de la mercadería y determinar que la descripción, el recuento y el estado de los inventarios se registren con exactitud y propiedad.

Al desarrollar la toma física de los inventarios el auditor interno deberá observar cuidadosamente los procedimientos que el personal aplica en su operación y control, tomando nota del proceso y cuidado con que cuentan, la forma con que pesan y miden la mercadería.

“El auditor debe observar la presencia del personal de supervisión, la ejecución de los procedimientos de recuentos planeados, la aplicación de los procedimientos de corte, el control del recuento de los inventarios, los métodos mediante los cuales se controlan y se da por terminado el trabajo en cada área o departamento, y la adherencia a las instrucciones.”(8:706)

Es responsabilidad de la administración de la empresa realizar la toma física de los inventarios, controlar y supervisar al personal que participa en el conteo físico, la función de los auditores internos es la de observar cómo se desarrolla esta actividad.

La observación de la toma física de los inventarios proporciona a los auditores internos una base para respaldar su opinión en relación a establecer la credibilidad de la salvaguarda en cuanto a la integración de los inventarios.

A través de la realización del procedimiento de observación de la toma física de los inventarios el auditor interno puede verificar que la mercadería se encuentre en buen estado, que sea propiedad de la empresa, que se hayan registrado adecuadamente y además cerciorarse que el personal que intervino en la toma física haya cumplido con las instrucciones señaladas por la administración.

El auditor interno deberá tener presente al llevar a cabo la observación de la toma física de inventarios los siguientes aspectos:

- Antes de comenzar el proceso de observación se debe obtener una copia del instructivo de la toma física del inventario elaborado por la administración de la empresa para analizarlo; brindar instrucciones y hacer las recomendaciones oportunas.
- El jefe del Departamento de Auditoría Interna debe cerciorarse que los auditores que participan en la observación de la toma física de los inventarios tengan los suficientes conocimientos para seleccionar los artículos para llevar a cabo el recuento de la mercadería.
- Los auditores internos deberán efectuar el seguimiento del control de las etiquetas que se utilizan en el conteo de la mercancía.
- Cerciorarse al comienzo del recuento de la mercadería si el encargado ha comparado las cifras de los listados con las que aparecen en los registros permanentes de los inventarios.

#### **4.8.3 Obtener la integración de los inventarios y conciliar con el mayor**

El auditor interno deberá obtener un listado donde se detalle la mercancía que posee la empresa, la cual será conciliada con el mayor general y con los libros auxiliares que estén relacionados con los inventarios.

“Al probar la cuenta del inventario físico y cotejarla con el inventario en los libros del cliente, se persigue probar la exactitud de los libros de inventario del cliente. Deben explicarse y ajustarse las discrepancias a satisfacción del auditor.”(9:400)

Los saldos de los mayores auxiliares de inventarios deben compararse con las hojas del inventario físico, tanto por el precio como por la cantidad de mercadería que posee la entidad, así mismo dichos auxiliares se conciliarán con los registros que se obtuvieron en la recepción de la mercadería con el fin de verificar la adecuada existencia de los inventarios.

El propósito que el auditor interno realice este procedimiento es cerciorarse que los registros de la mercadería sean iguales a los que se presentan en los estados financieros de la empresa.

#### **4.8.4 Revisión del corte de inventarios**

El auditor interno debe establecer que el inventario físico se determina sobre bases de comparación en los libros de la empresa, para poder determinar si es adecuada la relación que existe entre el inventario físico y los registros según libros del ejercicio examinado.

Es importante que el auditor interno realice el procedimiento de la revisión del corte de las entradas y salidas de la mercadería.

“Este corte también debe incluir lo relativo a movimiento interno entre almacenes, plantas, departamentos, en consignación, maquilas, etc, así como las transacciones relativas a mercancías en tránsito y anticipos a proveedores.”(20:19)

El procedimiento de revisión del corte de los inventarios se realiza a través de dos etapas:

- “Durante la fecha de observación del inventario, el auditor visita los departamentos de recepción y de embarque y anota los números de los últimos documentos de recepción y de embarque y se asegura que cada departamento ha sido informado de que ninguna mercadería recibida después o remitida antes de la fecha de corte debe ser incluida en el inventario”(8:711)

El auditor interno debe anotar durante el inventario físico la documentación con que se controlan las entradas y salidas de las mercaderías, asegurándose que las últimas entradas se incluyeron y las últimas salidas se excluyeron, tales como las notas de devoluciones, requisiciones, notas de despacho, ingresos de mercadería, facturas, entre otros documentos de control.

- Posteriormente el auditor interno debe verificar que los inventarios estén correctamente registrados en los libros.

#### **4.8.5 Valuación de los Inventarios**

El auditor interno con base a su pleno conocimiento de los sistemas de contabilización de los inventarios, de los métodos de valuación y de las pruebas que se realizarán en el área de inventarios, deberá determinar si la empresa está valuando sus inventarios de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad.

Así mismo, el auditor interno debe determinar si la empresa está empleando el método de valuación que se adecúe a sus necesidades y cerciorarse que haya sido autorizado y aplicado consistentemente, para determinar que los valores de la mercancía no excedan a su valor de realización.

“Los auditores son responsables de determinar si las bases y los métodos para la fijación de los precios del inventario están en concordancia con los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados.”(24:416)

Entre los procedimientos que el auditor interno puede emplear para verificar y cerciorarse que la empresa esté aplicando una correcta valuación de sus inventarios se pueden mencionar los siguientes:

- Leer y verificar las instrucciones de la entidad en lo que se relaciona con la valorización de los inventarios.
- Obtener un certificado de inventario por parte de la entidad donde aclare que el inventario se valúa al precio más bajo de costo o mercado o sobre otra base que se adapte a las necesidades de la entidad.
- Verificar los gastos de transporte cuando estén incluidos en el valor de lo inventariado.
- Establecer y verificar los precios que se hayan empleado al final del ejercicio fiscal sin importar la base de valuación.
- Obtener los precios del mercado a finales del ejercicio fiscal y compararlos con el costo, con el objetivo de determinar si la base de valuación que se empleó es el más adecuado.
- Cerciorarse que la empresa aplique la misma base de valuación del inventario al inicio y al final del ejercicio fiscal.
- Realizar pruebas a los costos unitarios de las mercaderías en existencia.

- Cerciorarse si dentro de los inventarios existe mercadería dañada u obsoleta y si se requiere ajuste en la valuación.

#### **4.8.6 Revisión del Método de Valuación**

El auditor debe realizar una revisión del método de valuación que emplea la empresa en el manejo de sus inventarios para determinar si ha sido aplicado apropiadamente.

Para determinar si el método de valuación de inventarios ha sido aplicado correctamente y uniformemente, el auditor tendrá que realizar pruebas de fijación de precios a un número representativo de artículos del inventario.

Al realizar la revisión de los inventarios se debe establecer si el método de valuación que está empleado la empresa es el mismo que se utilizó en los años anteriores, si no es así, el auditor interno deberá verificar la justificación del cambio de método, los efectos sobre los ingresos de la empresa han sido revelados oportunamente.

“Las pruebas de asignación de precios a inventarios valuados con base al método PEPS incluye normalmente una comparación de los costos con los precios de facturas más recientes. Las pruebas de asignación de precios a inventarios valuados con base al método UEPS incluyen normalmente procedimientos para comprobar la uniformidad, de un año a otro, de los precios del año base, con los costos del presente año.”(8:714)

Se puede determinar que el método de valuación de los inventarios influye en las pruebas que el auditor interno aplica para desarrollar su revisión, ya que la información sobre costos de mercadería y el cálculo de los precios varían de acuerdo al método que se esté aplicando.

#### 4.8.7 Prueba de Fijación de Precios

“Los auditores deben hacer pruebas de fijación de precios de artículos seleccionados. La fijación de precios de estos artículos debe ser probada en relación con los registros de contabilidad de costos del cliente.”(24:417)

Para comprobar la fijación de los precios de la mercadería, el auditor interno debe realizar verificaciones a las facturas de compras para establecer si el valor de los inventarios es asignado correctamente.

El auditor tiene la responsabilidad de cerciorarse que la base y método de valuación para determinar la exactitud de las operaciones de fijación de precios de los inventarios esté de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad. El precio de las mercaderías que integran los inventarios se pueden fijar:

“De acuerdo con principios reconocidos, la base primordial en la contabilización de los inventarios es el costo. Costo es el precio pagado o la retribución concedida para adquirir activo.”(9:394)

“1. Al costo. Este podrá ser a) un costo identificado, el cual es el precio neto de adquisición, o b) un costo computado o derivado usando el método de primeras entradas, primeras salidas; el de últimas entradas, primeras salidas; un método de promedio; el método de precio fijo para existencia mínima o básica; o un método de costo estándar.

2. Al precio de mercado.

3. Al precio más bajo de costo o mercado. Este criterio de valuación podrá aplicarse a cada una de las unidades o bien al total de las diferentes clases de inventarios, escogiendo aquel criterio que permita tener una utilidad más correcta.

4. Al precio de venta, que puede ser más bajo del mercado o del costo.

5. Siguiendo el método de ganancia bruta.

6. Bajo el método de inventario al precio de venta al menudeo.”(9:394)

“No deben llevarse inventarios por un monto que exceda el valor realizable neto. La regla del precio más bajo entre el costo y el valor del mercado es un medio común de medir cualquier pérdida de utilidad en los inventarios. Una prueba de precios más bajo entre el costo y el valor de mercado comprende generalmente la comparación del costo registrado de una muestra de artículos de inventarios con los valores realizables netos de los artículos.”(24:417)

Los inventarios no deben fijarse a un precio que supere su costo. Una buena fijación de precios permite que haya una adecuada comparación entre los ingresos y los costos en que se incurre para poder obtener dichos ingresos.

#### **4.8.8 Prueba del Margen Bruto**

A través de la aplicación de la prueba del margen bruto el auditor interno puede comprobar que el inventario final está presentado razonablemente, permitiendo establecer la exactitud del inventario final.

Esta prueba se desarrolla con el supuesto que el margen bruto que la empresa presente en el año que está operando, es aproximadamente el promedio de las ganancias que obtuvo en varios años anteriores.

Al aplicar la prueba del margen bruto, se obtiene como resultado diferencias importantes entre el inventario calculado y el inventario formulado de acuerdo con los precios fijados, el auditor puede determinar y analizar de donde surgieron las diferencias, por ejemplo:

- “Podrán haberse contabilizado ventas simuladas.

- Podrán haberse inflado las cifras correspondientes a las mercaderías compradas.
- Podrán haberse asentado equivocadamente las cantidades o los precios en el inventario, o ambos a la vez.
- Los cortes en las compras y en las ventas podrán haber sido inapropiados.
- Podrán haberse aumentado o disminuido considerablemente los precios en las ventas sin haber aumentado o disminuido los costos en las compras correspondientes.
- Podrá haber variado la base de fijación de precios en los inventarios de entrada y salida.”(9:417)

Este procedimiento tiene mayor uso cuando se determine que dentro de la empresa existan casos de robo o haya ocurrido algún incendio.

#### **4.8.9 Comprobación de las Correcciones Aritméticas**

El auditor interno a través de la comprobación de los cálculos aritméticos y de la verificación de los totales de los listados de la mercadería que conforman los inventarios puede detectar errores significativos.

“Al probar las operaciones aritméticas, los auditores deben estar alerta sobre dos fuentes de errores sustanciales: los puntos decimales mal colocados y una operación aritmética incorrecta de las unidades de conteo por unidades de precio.”(24:415)

Es necesario que el auditor interno al realizar la comprobación sumatoria de los inventarios desarrolle las siguientes pruebas:

- “Verificar el corte de marbetes y/o listados, lo cual implica comparar las unidades según los marbetes o listados utilizados, con las relaciones de inventarios y viceversa.
- Comparar las unidades contadas según pruebas físicas del auditor, con las relaciones del inventario.
- Verificar que los costos unitarios utilizados coincidan con los registros contables.
- Verificar las operaciones aritméticas (sumas, restas, multiplicaciones y divisiones).
- Comprobar la suma de las relaciones valuadas con los saldos de las cuentas de mayor, asegurándose de que se haya investigado, autorizado y registrado los ajustes resultantes de los inventarios físicos.”(20:22)

El auditor interno además debe realizar seguimiento a los conteos que se llevaron durante la observación física de los inventarios con el propósito de cerciorarse que no haya ninguna alteración de las etiquetas de los inventarios o se hayan creado etiquetas ficticias.

Otra prueba para establecer la correcta precisión aritmética de los inventarios es llevar a cabo una conciliación de los conteos físicos con los registrados en los libros; el auditor debe comparar tanto las cantidades como los valores en los libros de control de la empresa.

#### **4.8.10 Revisión de las Mercaderías en Tránsito**

“El término inventarios en tránsito se refiere generalmente aquellas compras que los proveedores han enviado antes del final del ejercicio, pero que la empresa no los recibe hasta el ejercicio siguiente.”(2:587)

La mercadería en tránsito solamente se debe incluir dentro de los inventarios de la empresa si la empresa ha adquirido derechos sobre la propiedad de la mercadería y si el proveedor tiene el pleno conocimiento que las mismas se encuentran en tránsito. La empresa puede incluir en una cuenta separada las mercaderías en tránsito para contabilizar esas compras, siempre que se cuente con el título de propiedad de los inventarios.

Los procedimientos para llevar a cabo la revisión de la mercadería en tránsito, son los siguientes:

- “Examinar la documentación que compruebe la propiedad del bien (contrato de compra-venta, pedido, factura, etc.) y su registro en el período correspondiente.
- Verificar la recepción posterior de los inventarios en tránsito.
- Obtener confirmación de proveedores, agentes aduanales u otros intermediarios.
- Investigar las partidas de conciliación con proveedores y la razón de las mercaderías en tránsito antiguas.
- Examinar el corte de operaciones.”(19:27)

Al realizar la revisión de la mercadería en tránsito el auditor interno debe elaborar papeles de trabajo que incluyan los embarques y las condiciones en que se encuentra, con el propósito de determinar la propiedad de dicho inventario.

#### **4.8.11 Revisión de los Inventarios Obsoletos y de Lento Movimiento**

Con el propósito de establecer si dentro del inventario de la empresa existe mercadería obsoleta o de lento movimiento, el auditor interno debe examinar

cuidadosamente lo inventariado. La mercadería obsoleta debe ser registrada en los libros de la empresa a un precio que no se exceda de su posible valor realizable.

“Las partidas defectuosas o de movimiento lento no deberá sobrevaluarse. Estas partidas podrán venderse finalmente a un precio inferior al costo, y la pérdida posible debe preverse tan pronto en el inventario.”(9:417)

El auditor interno debe establecer y detectar la existencia de mercadería obsoleta o de difícil venta al observar el inventario, esto lo puede determinar al verificar si el inventario:

- “Está en mal estado.
- Obsolescencia por cambios o avances tecnológicos, cambios de modas y estacionales y, en general, por baja demanda en el mercado.
- Limitación para su reposición por cambios en las condiciones de mercado, reglamentaciones gubernamentales, cierre o apertura de fronteras, etc.
- Lento movimiento o exceso en existencia.
- Que no vaya ser utilizado en futuras producciones.
- Cambios en los precios y cotizaciones en el mercado.”(20:28)

Al realizar una comparación entre el precio de venta con el precio fijado de los artículos se puede determinar si la empresa tiene dentro de sus inventarios mercadería obsoleta o de lento movimiento.

La responsabilidad del auditor interno recae en verificar y determinar la calidad en que se encuentran los inventarios para ser revendidos, pero es importante tener presente que el auditor interno no es un especialista para determinar dicha calidad de la mercadería, por lo que es necesario la ayuda de un especialista para que realice este trabajo.

#### **4.8.12 Obtención del Certificado de Inventario**

El auditor interno debe obtener un certificado de la administración donde indique el título de propiedad de la mercadería, la cantidad de artículos en el inventario, el método de fijación de precio y la consistencia en su aplicación, valores totales, compromisos, mercaderías obsoleta si se diera el caso y existencia de gravámenes y otras restricciones si las hubiese.

“La obtención de un certificado de inventario de la administración de la empresa auditada de ninguna manera excusa al auditor de practicar cualquier parte de su trabajo en relación con el examen de los inventarios. Un certificado de esta índole prestará énfasis al hecho de que los estados financieros han sido realizados por la gerencia y no por el auditor.”(9:419)

Por medio del certificado de inventarios el auditor interno puede obtener evidencia adicional de la naturaleza de la mercadería y sirve como una revisión de situaciones que pueden ser conocidas por la administración de la empresa.

#### **4.8.13 Verificación de los Seguros de los Inventarios**

El auditor interno debe verificar si la empresa adquirió un seguro para proteger sus inventarios de cualquier eventualidad, determinando si la cobertura del seguro es apropiada y suficiente.

Al realizar la revisión de los seguros de los inventarios el auditor interno debe estudiar cuidadosamente los siguientes aspectos:

- “Dondequiera que se halle situado el inventario debe estar cubierto.
- El beneficiario del seguro debe ser el cliente del auditor o el propietario de un gravamen sobre el inventario.
- Debe analizarse la operación de las cláusulas de seguro de coparticipación.
- Debe examinarse las fechas de expiración de la póliza; puede confiarse habitualmente en que los agentes de seguros renovarán las pólizas a su vencimiento, pero el auditor no debe confiar en otros.
- Si la póliza se extendió originalmente sobre una base provisional, deben verificarse las devoluciones de primas.
- Las pólizas de primas deben acreditarse a las cuentas apropiadas.
- Cuando se adquiera un seguro adicional “específico” bajo las pólizas en vigor para cubrir aumentos en el inventario deben examinarse los informes sometidos mensualmente a la compañía de seguros para ver que concuerde con la facturación de la compañía de seguros.
- El auditor debe juzgar la suficiencia de la cobertura de seguros comparando los inventarios en el balance general con la suma nominal de la póliza.”(9:418)

Es importante cerciorarse qué clase de inventario maneja la empresa, esto le permitirá al auditor interno establecer qué tipo de seguro es el más adecuado para proteger la mercadería, además se debe verificar que la cobertura del seguro cubra todo el período en que estén expuestos los inventarios al riesgo de pérdida.

#### **4.8.14 Determinar la existencia de gravámenes**

Al realizar las verificaciones de los inventarios el auditor debe indagar si hay indicios de que los inventarios están pignorados como garantía de préstamos o cualquier indicio de gravámenes de cualquier naturaleza.

“La pignoración de inventarios para asegurar préstamos bancarios se pueden descubrir al confirmar los saldos y las deudas con los bancos.”(24:418)

“El certificado de inventario que el auditor obtenga de su cliente debe indicar el inventario pignorado como garantía de préstamo y todos los demás gravámenes.

Si los inventarios se compran con cartas de crédito, las mercancías separadas de acuerdo con el convenio fiduciario deberán segregarse del inventario propio como propiedades del banco tenedor del convenio. El auditor debe investigar y cerciorarse de que las mercancías correspondientes a los convenios fiduciarios no vuelven a usarse como garantía de un préstamo en otro banco.”(9:416)

También se puede detectar la existencia de gravámenes sobre los inventarios por medio de las pólizas de seguros, verificando si las pólizas están endosadas a otra persona como beneficiaria.

El auditor interno deberá establecer e investigar que los préstamos que están respaldados con pignoraciones o gravámenes sobre los inventarios estén registrados en el pasivo y deben mostrar la cantidad de mercadería pignorada.

#### **4.8.15 Comprobación de existencia de mercadería en consignación**

“Verificar las existencias de mercancías de la empresa en poder de terceros, tales como consignación, almacenes de depósito, maquiladoras, etc., mediante recuento físico, confirmaciones directas y/o examinando la documentación de soporte (certificados de depósito, contratos, etc.)”(20:19)

Los inventarios que se encuentran fuera de la empresa deben ser registrados en forma separada a los inventarios de la entidad, los procedimientos para controlar este tipo de inventario pueden realizarse a través de informes mensuales donde indique la existencia de la mercadería, así mismo se deberán hacer confirmaciones y pruebas físicas periódicas.

Al desarrollar la revisión de la mercadería enviada en consignación se debe examinar los libros donde se registran los envíos y los informes de consignaciones y obtener una confirmación escrita de la mercadería enviada.

“El auditor debe examinar el contrato de consignación y estudiar sus condiciones respecto a remesas de fondos, garantías, precio de ventas establecidos, ampliaciones de crédito concedidas al consignatario, la contabilización de los gastos de transporte y de seguro, el método a seguir para calcular la comisión del consignatario y otros detalles de importancia.”(9:413)

Se debe obtener una confirmación del consignatario de la mercadería que posee en existencia a la fecha del balance general, el precio de venta, el saldo a favor de la empresa, las comisiones acumuladas y todos los gastos pagados que hayan pagado el consignatario y que deben deducirse al momento de enviar los fondos a la empresa.

#### **4.8.16 Comprobación de existencia de mercadería en comisión**

Los compromisos de compras consisten en “Obtener confirmación de los propietarios de la mercancía que la empresa tenga en custodia (para maquila, en comisión, etc.) y/o examinar la documentación de soporte correspondiente, observando que las existencias de terceros no formen parte y contablemente de las propias de la empresa.”(20:20)

Los inventarios en comisión que han sido enviados a la empresa deben estar debidamente identificados, separados física y contablemente de la mercadería que

sea de la propiedad de la empresa, así mismo se tienen que registrar las comisiones devengadas. Para llevar el conteo de la mercadería en comisión, el auditor interno deberá tomarlo en cuenta al realizar los procedimientos del inventario físico.

Al realizar el examen y revisión de la mercadería que la empresa recibió en comisión, así como la contabilización de dicha mercancía, el auditor interno tiene que:

- “Examinar los contratos que norman estas operaciones y la correspondencia e informes correspondientes que cubran el período en que se practica la auditoría.
- Obtener una lista de la mercadería en existencia.
- Hacer una prueba de las cantidades de artículos en existencia y reconciliarlas con la contabilidad de los consignatarios.
- Obtener ratificaciones de los remitentes y cotejarlas con las pruebas de las cantidades.
- Verificar las ratificaciones de los remitentes respecto a remesas de fondos no hechas correspondientes a las ventas y obligaciones contingentes que puede haber y otros detalles.”(9:413)

#### **4.8.17 Evaluar la rotación de inventarios**

La evaluación de la rotación de los inventarios le permite al auditor interno determinar la cantidad de mercadería obsoleta y de lento movimiento, como establecer la tendencia de las compras que la empresa debe realizar con anterioridad a sus necesidades.

“La rotación del inventario se determina dividiendo el costo de las ventas entre el inventario promedio; mientras mayor sea el número de subperíodos en el promedio, más exacta será la cifra de rotación.”(9:417)

El auditor interno debe indagar sobre el número de rotaciones normales que se dan en los diversos tipos de empresa.

El auditor interno debe tener presente que la revisión de la rotación de los inventarios se va a ver afectada por: “a) la cantidad y b) por el método de fijar precios al inventario. Para determinar la causa de un cambio de rotación deberán cotejarse los costos unitarios con los de períodos anteriores.”(9:418)

#### **4.8.18 Revisar los compromisos de compras y ventas**

“Compromiso de compra es una obligación contractual de comprar bienes a precios fijos, celebrada con mucha anticipación, en relación con las fechas de entrega programadas.”(24:420)

Los compromisos de compras son contratos que la empresa realiza con sus proveedores para comprar mercadería, dicho contrato lo realizan de manera anticipada a la fecha de adquirir el producto.

Al realizar la auditoría de inventarios el auditor interno debe de revisar los contratos que respalden los compromisos de compras que han adquirido la empresa y elaborar papeles de trabajo donde se anoten todos los datos de dichos compromisos.

Además, el auditor interno debe solicitar a los proveedores que confirmen las entregas parciales de mercaderías, estas confirmaciones formarán parte de los papeles de trabajo.

“Si se adelantaron fondos a los vendedores sobre los compromisos de compra, deben mostrarse por separado entre el activo corriente como anticipos sobre contratos de compra.”(9:414)

Cuando los compromisos de compra excedan las necesidades a corto plazo de la empresa y den origen a posibles pérdidas se debe realizar una nota a los Estados Financieros donde se detallen dichos compromisos o dentro del informe del auditor interno.

Los compromisos de ventas son obligaciones contractuales que la empresa adquiere con sus clientes para venderles mercaderías a precios fijos de una manera anticipada en relación con las fechas programadas para la entrega.

“Las pérdidas inherentes en los contratos de ventas firmados son generalmente reconocidos en la valuación de inventarios por el menor valor entre el costo y el mercado definiendo como el valor realizable neto de los bienes en inventarios aplicable a los compromisos o contratos de ventas.”(24:419)

#### **4.9 Comprobación de la hipótesis**

Todos los procedimientos de auditoría diseñados por el auditor interno en una empresa comercial de calzado, mencionados anteriormente, comprueban la hipótesis formulada en el plan de investigación.

**CAPÍTULO V**  
**CASO PRÁCTICO**  
**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR AUDITORÍA INTERNA**  
**EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE**  
**CALZADO**

**5.1 Generalidades de la empresa dedicada a la compra-venta de zapatos**

La empresa denominada “Distribuidora Paso a Paso, S. A.”, se constituyó el 20 de abril de 2001 en la ciudad de Guatemala. Su actividad económica es la compra-venta de calzado.

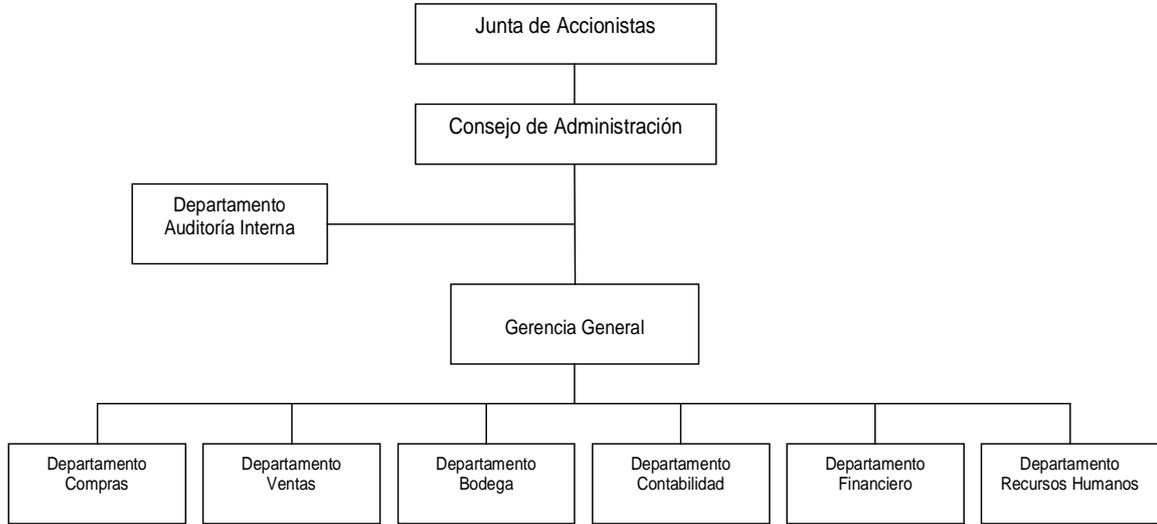
De conformidad con lo establecido en el Código de Comercio, se constituye como una sociedad anónima, cuyo capital autorizado está representado en acciones las cuales se encuentran suscritas y pagadas por un monto de Q. 9,000,000.00.

Su objetivo principal es servir como intermediario entre los productores calzado y el consumidor final, proporcionando una amplia gama de estilos a la moda para damas, caballeros y niños.

Es importante conocer el organigrama de la empresa, en donde se observan los departamentos que la conforman y el nivel jerárquico que ocupa el Departamento de Auditoría Interna. Su independencia estará determinada por el lugar que ocupe dentro de la estructura organizacional, debiendo estar ubicado adecuadamente para que permita a los auditores reportar los hallazgos a la Junta de Accionistas o al Consejo de Administración y facilite el apoyo y la colaboración del personal para el cumplimiento de sus responsabilidades y el logro de sus objetivos.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**

**Organigrama**

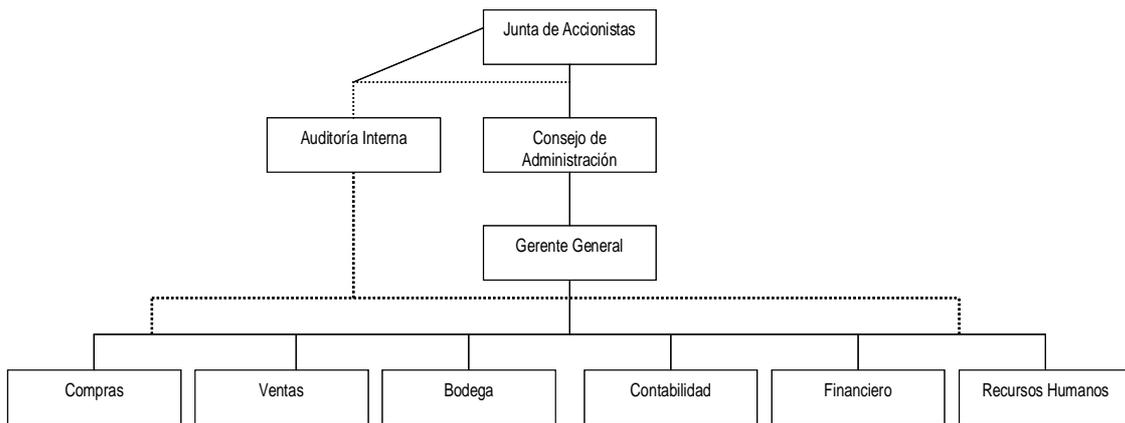


Fuente: Gerencia General, Distribuidora Paso a Paso, S.A.

Derivado al análisis de la estructura organizacional de la empresa Distribuidora Paso a Paso, S.A. se sugiere el siguiente organigrama para establecer la ubicación del Departamento de Auditoría Interna:

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**

**Organigrama Propuesto**



———— Organización Lineal

..... Organización Funcional o Staff

Fuente: Instituto Americano de Auditores Internos.

Derivado de la importancia que tiene el rubro de inventarios en las operaciones de la empresa y para obtener mejores resultados para la toma de decisiones, el Consejo de Administración le solicitó al Departamento de Auditoría Interna que desarrollara una auditoría al área de inventarios para establecer la situación de los controles para proteger la mercadería y su adecuado manejo, a través de un memorando de nombramiento de auditoría interna.

**MEMORANDO DE NOMBRAMIENTO No. 03-2007**

PARA: Lic. Francisco Bolaños  
Director de Auditoría

DE: Lic. Rogelio Velásquez Hernández  
Presidente del Consejo de Administración

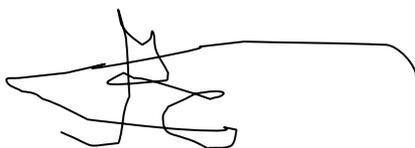
ASUNTO: Auditoría Interna al Área de Inventarios

FECHA: 8 de enero de 2,007.

---

Por este medio solicito a su despacho la realización de una auditoría al área de inventarios por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2,006, para establecer la situación de los controles y el manejo de la mercadería, que permita determinar la razonabilidad del rubro de inventarios e informar sobre los resultados obtenidos.

Atentamente,



Lic. Rogelio Velásquez Hernández  
Presidente del Consejo de Administración

Para dar inicio a esta auditoría, el director del Departamento de Auditoría Interna solicitó al Gerente General la colaboración de los departamentos involucrados, asimismo la información relacionada con los inventarios por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006, para lo cual se proporcionó la siguiente información:

Inventarios	Q 6,763,700.00
Mercadería en Consignación	Q 436,800.00
Mercadería en Tránsito	Q 552,000.00
(-) Estimación de Inventarios	<u>Q (250,000.00)</u>
Total	<u>Q 7,502,500.00</u>

## 5.2 Planeación de la auditoría al área de inventarios

Con la información obtenida, el director del Departamento de Auditoría Interna y el personal designado para la auditoría procedieron a elaborar la planificación del trabajo que se desarrollará en el área de inventarios, el cual servirá de guía para los auditores en la realización de su trabajo.

El alcance estará basado sobre pruebas selectivas al área de inventarios, se examinarán las compras locales y las compras al exterior en sus partidas más importantes.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Departamento de Auditoría Interna**  
**Plan de Trabajo**

**Área a Evaluar:** Inventarios

**Objetivos de la Auditoría:** Diseñar y establecer los procedimientos de auditoría del área de inventarios que permita determinar se éstos se manejan adecuadamente.

**Período a Revisar:** Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006

DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	Período de Revisión: Del 1 al 31 de enero de 2007				
	Francisco Bolaños - Director de	Pamela Castillo - Auditora	María de Jesús Solórzano - Auditora	Elmer Castaño - Auxiliar de Auditoría	TOTAL - Horas Trabajadas-
<b>I. Administración de la Auditoría</b>	<b>Horas Trabajadas</b>				
1 Familiarización de las operaciones del área de inventarios	4	4	4	4	16
2 Contestación del cuestionario de control interno	2		3		5
3 Elaboración de cédulas narrativas del ingreso y egreso de la mercadería		4		2	6
4 Gráficar los procedimientos a través de flujogramas de ingresos y egresos de mercadería	5				5
5 Evaluación del control interno del área de inventarios		3	3		6
6 Preparación del programa de auditoría	3	3	3		9
Subtotal	14	14	13	6	47
<b>II. Desarrollo de Auditoría</b>	<b>Horas Trabajadas</b>				
1 Evaluar el instructivo del cliente para la toma física de inventarios		3			3
2 Observación de la toma física de inventarios	5		5	2	12
3 Obtener la integración de inventarios y conciliar con el mayor			4	2	6
4 Revisión del corte de inventarios		4		2	6
5 Valuación de los inventarios		3	3		6
6 Revisión del método de valuación			5		5
7 Prueba de fijación de precios	4				4
8 Comprobación de las correcciones aritméticas		3	2	2	7
9 Revisión de las mercaderías en tránsito	4				4
10 Revisión de los inventarios obsoletos y de lento movimiento			4		4
11 Verificación de los seguros de los inventarios			3		3
12 Determinar la existencia de gravámenes		4		2	6
13 Comprobación de existencia de mercadería en consignación		3			3
14 Revisar los compromisos de compras y ventas			3		3
Subtotal	13	20	29	10	72
<b>III. Informes</b>	<b>Horas Trabajadas</b>				
1 Elaboración del informe de auditoría	5	4	4	2	15
2 Discusión de los hallazgos detectados	3	3	3	3	12
3 Presentación del informe de auditoría	2				2
Subtotal	10	7	7	5	29
<b>IV. Seguimiento</b>	<b>Horas Trabajadas</b>				
1 Seguimiento de las medidas correctivas	2		7		9
Subtotal	2		7		9
<b>TIEMPO TOTAL</b>	<b>39</b>	<b>41</b>	<b>56</b>	<b>21</b>	<b>157</b>

\*\* El personal asignado para la realización de la auditoría del área de inventarios dicará parte parcial del tiempo laboral para desempeñar actividades establecidas en el Plan Anual de Auditoría Interna

Personal de la empresa que colaborará con la auditoría interna en las tareas de la verificación física del estado de la mercadería

Nombre	Puesto
Francisco Fajardo	Contador General
Marlon Salazar	Auxiliar de Contabilidad
Carlos Montgomery	Jefe del Departamento de Bodega
Rafael Gutiérrez	Bodeguero

Preparado por:

  
 Licda. Pamela Castillo  
 Auditora

Fecha: 09/01/07

Revisado por:

  
 Lic. Francisco Bolaños  
 Director de Auditoría Interna

Fecha: 10/01/07

Aprobado por:

  
 Lic. Rogelio Velásquez Hernández  
 Presidente del Consejo de Administración

Fecha: 10/01/07

### **5.3 Papeles de trabajo de la auditoría en el área de inventarios**

Los auditores internos responsables de llevar a cabo la auditoría en el área de inventarios dieron inicio a la auditoría de acuerdo con lo establecido en la planificación, para lo cual procedieron a aplicar los procedimientos de auditoría necesarios para obtener información suficiente y competente que respalden y evidencien los hallazgos que se detectarán en dicha revisión.

DISTRIBUIDORA PASO A PASO, S.A.  
DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA

**PAPELES DE TRABAJO**

**AUDITORÍA DEL ÁREA DE INVENTARIOS  
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006**

Guatemala, enero de 2007.

**DISTRIBUIDORA PASO A PASO, S.A.**  
**AUDITORÍA DEL ÁREA DE INVENTARIOS**  
**ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO**

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>P.T.</b>
Programa de Auditoría	<b>A-1</b>
Cuestionario de Control Interno	<b>A-2</b>
Deficiencias de Control Interno	<b>A-3</b>
Cédula Narrativa del Ingreso de la Mercadería	<b>A-4</b>
Diagrama de Flujo del Ingreso de Mercadería	<b>A-5</b>
Cédula Narrativa de la Salida de la Mercadería	<b>A-6</b>
Diagrama de Flujo de la Salida de Mercadería	<b>A-7</b>
Ajustes y/o Reclasificaciones	<b>A-8</b>
Cédula Sumaria de Inventarios	<b>I</b>
Inventario	<b>I-1</b>
Mercadería en Consignación	<b>I-2</b>
Mercadería en Tránsito	<b>I-3</b>
Instrucciones de la Toma Física de Inventarios	<b>I-4</b>
Observación de la Toma Física	<b>I-5</b>
Resultados de la Observación Física	<b>I-6</b>
Métodos de Valuación de Inventarios	<b>I-7</b>
Prueba de Fijación de Precios	<b>I-8</b>
Corte de Formas	<b>I-9</b>
Confirmación de Mercaderías en Consignación	<b>I-10</b>
Compromisos de Compras y Ventas	<b>I-11</b>
Determinación de la Existencia de Gravámenes	<b>I-12</b>
Seguros de Inventarios	<b>I-13</b>
Marcas de Auditoría	<b>I-14</b>

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventario**  
**Programa de Auditoría**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	10/01/07	A-1
Aut.	FRABOL	26/01/07	1/2

**Objetivos de Auditoría**

- 1 Comprobar la existencia física de los inventarios
- 2 Verificar que sean propiedad de la empresa
- 3 Comprobar que contengan solamente mercadería en condiciones de venta e identificar aquellas en mal estado, obsoletos o de lento movimiento
- 4 Comprobar su correcta valuación, reconociendo en su caso, la pérdida de valor
- 5 Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación
- 6 Determinar los gravámenes que existen
- 7 Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros
- 8 Garantizar información financiera confiable y oportuna
- 9 Verificar la adecuada cobertura contra los riesgos
- 10 Verificar la eficiencia operativa de los inventarios
- 11 Determinar si se cumplen con los objetivos, planes, políticas, restricciones, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables a los inventarios

**Procedimientos de Auditoría**

No.	Descripción	Hecho por	Fecha	P.T.
1	Responder el cuestionario de control interno relativo al área de inventarios	MARSOL	10/01/07	A-2
2	Desarrollar cédulas narrativas de los procedimientos del área de inventarios	PACA	10/01/07 11/01/07	A-4 A-6
3	Graficar los procedimientos que se realizan en el área de inventarios	FRABOL	10/01/07 11/01/07	A-5 A-7
4	Evaluar el instructivo del cliente para la toma física de inventarios.	PACA	11/01/07	I-4
5	Observación de la toma física de inventarios	FRABOL MARSOL	12/01/07	I-5 I-6

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**

**Área de Inventario**

**Programa de Auditoría**

**Al 31 de diciembre del 2006**

**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	10/01/07	<b>A-1</b>
Aut.	FRABOL	26/01/07	<b>2/2</b>

No.	Descripción	Hecho Por:	Fecha	P.T.
6	Obtener la integración de inventarios y conciliar con el libro auxiliar	MARSOL PACA	13/01/00	<b>I-1</b>
7	Revisión del corte de inventarios	PACA	13/01/07	<b>I-9</b>
8	Valuación de los inventarios	FRABOL MARSOL FRABOL	16/01/07 17/01/07	<b>I-7</b> <b>I-9</b>
9	Revisión del método de valuación	FRABOL MARSOL	17/01/07	<b>I-7</b>
10	Prueba de fijación de precios	FRABOL	18/01/07	<b>I-8</b>
11	Revisión de las mercaderías en tránsito	FRABOL	18/01/07	<b>I-3</b>
12	Revisión de los inventarios obsoletos y de lento movimiento	FRABOL MARSOL	19/01/07 20/01/07	<b>I-5</b> <b>I-6</b>
13	Verificación de los seguros de los inventarios	MARSOL	23/01/07	<b>I-13</b>
14	Determinar la existencia de gravámenes	PACA FRABOL	23/01/07	<b>I-12</b>
15	Comprobación de existencia de mercadería en consignación	MARSOL PACA	24/01/07	<b>I-2</b> <b>I-10</b>
16	Revisar los compromisos de compras y ventas	MARSOL	24/01/07	<b>I-11</b>

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	10/01/07	A-2
Aut.	FRABOL	10/01/07	1/3

No.	Situación	SI	NO	Observaciones
1	Existe segregación de funciones en la custodia, registro y control de los inventarios.	✓		
2	Cuentan con un adecuado sistema de seguridad para proteger el inventario físico.		✓	Se observó que no se cuenta con vigilancia para el acceso a bodegas.
3	El acceso al inventario físico está permitido únicamente al personal autorizado.	✓		
4	Se practica inventario físico de todas las existencias cuando menos una vez al año.	✓		
5	Están las existencias bajo el control de un almacenista.	✓		
6	Incluye dentro del instructivo para la toma física de inventarios los procedimientos necesarios para lograr un adecuado control.	✓		
7	Existen seguros contra robos y demás riesgos para proteger los inventarios.	✓		
8	Se ajustan los inventarios de libro para equilibrar las diferencias importantes entre los inventarios registrados en los libros con los inventarios físicos.	✓		
9	Con relación a las mercaderías recibidas en consignación:			
	* Se llevan registros especiales	✓		
	* Se toman las medidas necesarias para evitar inclusión en el inventario de la empresa	✓		

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	10/01/07	A-2
Aut.	FRABOL	10/01/07	2/3

No.	Situación	SI	NO	Observaciones
10	Existen controles exclusivos a los inventarios obsoletos o de lento movimiento		✓	No se cuenta con políticas para el manejo y control de inventarios obsoletos o de lento movimiento.
11	Se informa al Departamento de Contabilidad de todos los movimientos de inventarios que salen de las bodegas	✓		
12	Están previamente numeradas las requisiciones para solicitar mercadería	✓		
13	Se exige que las notas de envío de mercadería estén debidamente autorizadas por el jefe del Departamento de Bodega		✓	Las notas de envío no son firmadas por el jefe del Departamento de Bodega, únicamente por el bodeguero que despacha la mercadería.
14	Verifica las cantidades de mercadería cuando salen de bodega otra persona que no sea el encargado de seleccionar la mercadería		✓	La mercadería es contada únicamente por quien despacha la requisición.
15	Suelen ser verificados los precios unitarios en los pedidos de inventarios	✓		
16	Se realiza un corte apropiado de los ingresos y egresos del inventario	✓		
17	Existe control de los documentos de conteo de los inventarios mediante secuencia numérica	✓		

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	10/01/07	A-2
Aut.	FRABOL	10/01/07	3/3

No.	Situación	SI	NO	Observaciones
18	Se preparan listados finales de inventarios con base en las hojas de conteo por empleados que no tengan relación con los registros y controles de los inventarios.	✓		
19	Se hace una revisión adecuada de los listados finales de la toma física, asegurándose de que: a. Los conteos fueron vaciados correctamente b. Los costos unitarios usados son correctos c. No hay errores aritméticos de consideración d. Las cantidades mostradas en el listado corresponden a niveles normales de la empresa.	✓ ✓ ✓ ✓		
20	Se comprueba con frecuencia que la suma de los libros auxiliares coincida con las cuentas empleadas para llevar el control de los inventarios	✓		
21	Se preparan informes de mercancías recibidas en las bodegas.	✓		

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Deficiencias de Control Interno**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	10/01/07	<b>A-3</b>
Aut.	FRABOL	12/01/07	

No.	Deficiencia	Recomendación
1	La empresa no cuenta con un adecuado sistema de seguridad para proteger los inventarios físicos debido a que no existe vigilancia en las áreas de acceso a bodega.	Por la importancia que tienen los inventarios para las operaciones de la empresa, es importante que el Gerente General implemente controles para el acceso a las bodegas que garanticen la custodia y salvaguarda de los inventarios.
2	Las notas de envío de mercadería no son autorizadas por el jefe del Departamento de Bodega, únicamente por el bodeguero que la despacha.	El jefe del Departamento de Bodega debe autorizar las notas de envío previo a la salida de mercadería de bodega.
3	El encargado de bodega es quien se encarga de seleccionar la mercadería para despacharla a los clientes, así como de realizar los conteos de los artículos cuando salen de bodega.	Se debe contar con un encargado para despachar la mercadería a los clientes quien debe verificar la mercadería seleccionada por el encargado de bodega contra la nota de envío con el fin de evitar cualquier error en el conteo y entrega de la misma.
4	Se observaron 300 unidades de calzado para caballero que están incluidas dentro del inventario para dama. Al revisar los registros contables, esta mercadería se ingresó dentro del calzado para dama. <b>Ver P.T. I-5</b>	El jefe del Departamento de Contabilidad y del Departamento de Bodega deben realizar inventarios periódicos, utilizando kardex para llevar el control de la mercadería, así como cotejar la información entre departamentos para evitar el incorrecto registro de los mismos.
5	Se encontró mercadería dañada que no fue dada de baja en forma oportuna. <b>Ver P.T. I-5</b>	El jefe del Departamento de Contabilidad y del Departamento de Bodega deben realizar inventarios periódicos para establecer la condición en que se encuentran los inventarios. El jefe del Departamento de Bodega debe reportar toda la mercadería que no se encuentre en condiciones de ser vendida al departamento de contabilidad, y éste debe realizar los trámites para darle de baja, así como crear la estimación para inventarios dañados.
6	Se encontró mercadería obsoleta o de lento movimiento dentro de los inventarios. <b>Ver P.T. I-5</b>	El jefe del Departamento de Contabilidad y del Departamento de Bodega deben realizar inventarios periódicos para establecer la condición en que se encuentran los inventarios. El jefe del Departamento de Bodega debe reportar toda la mercadería obsoleta o de lento movimiento al Departamento de Contabilidad, y éste debe realizar los trámites para darle de baja, así como utilizar la estimación para inventarios.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Cédula Narrativa del Ingreso de la Mercadería**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	11/01/07	<b>A-4</b>
Aut.	FRABOL	15/01/07	

**Ingreso de la Mercadería a los Inventarios**

**Departamento de Bodega**

Para poder realizar una compra se debe llenar un formulario denominado "REQUISICIÓN DE ORDEN DE COMPRAS", este formulario es empleado por el departamento de bodega, el cual debe contener el Vo. Bo. del gerente del área de bodega.

**Departamento de Compras**

Esta requisición es trasladada al departamento de compras para ingresarlo al sistema y solicitar la autorización del gerente financiero, una vez concluido este proceso el encargado de compras imprime la orden de compras.

Con la orden de compras se procede a contactar a los fabricantes de calzado y se solicita el pedido respectivo, después se procede a elaborar el prorrato y se traslada una copia al departamento de bodega.

**Departamento de Bodega**

Una vez ingresado la mercadería el auxiliar de bodega tiene que proceder a verificar físicamente que el inventario recibido esté de acuerdo con lo facturado por el proveedor.

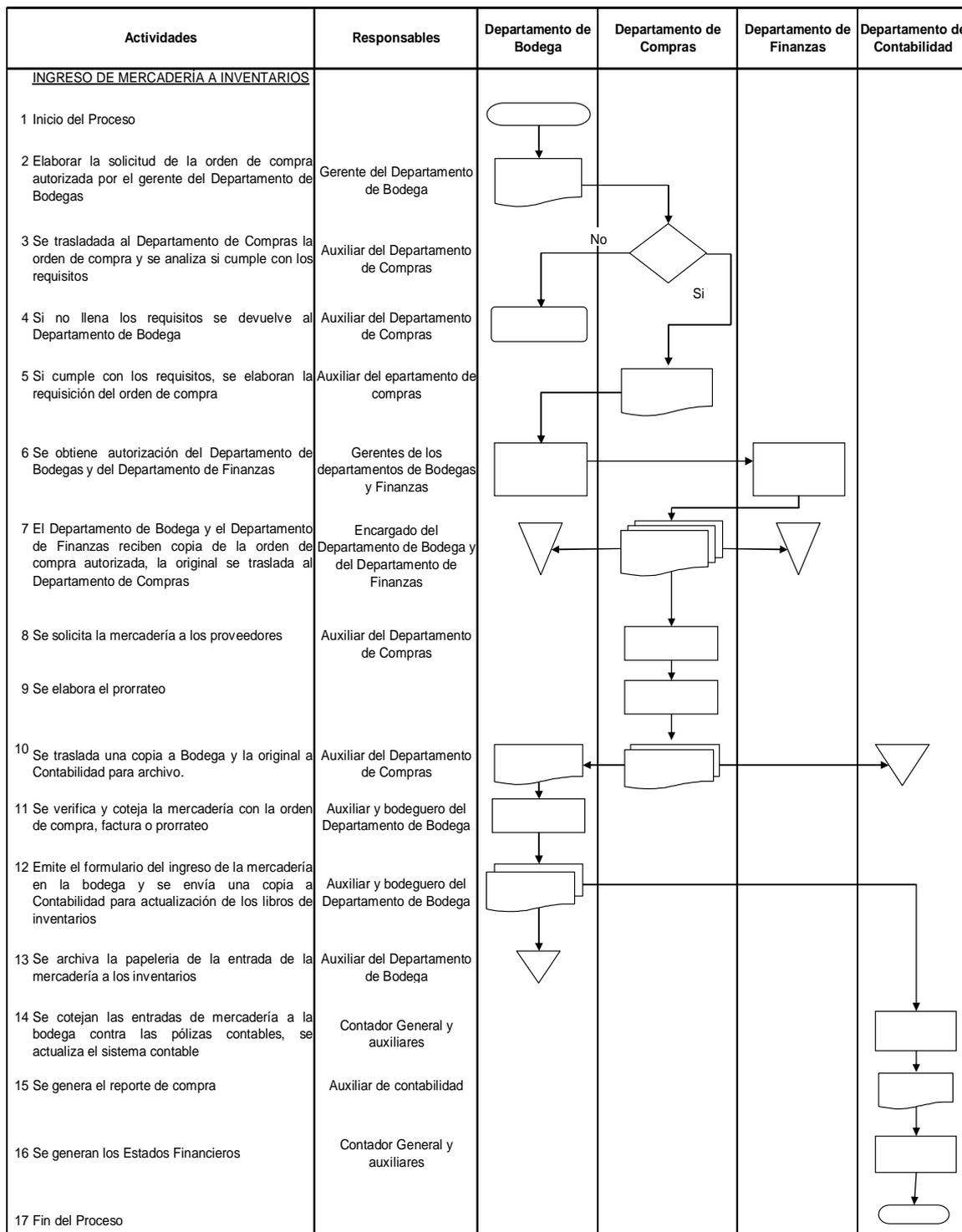
Luego de haber recibido la mercadería el encargado de bodega tiene que llenar los formularios de la entrada del inventario a bodega, donde se detalle la mercadería y su costo. Una vez realizado el proceso de ingreso se traslada una copia a contabilidad.

**Departamento de Contabilidad**

El contador general recibe un reporte del ingreso de la mercadería a bodegas para que el auxiliar de contabilidad lo coteje contra las pólizas contables, lo que permite generar el reporte de las adquisiciones y elaborar los estados financieros.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Diagrama de Flujo del Ingreso de Mercadería**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	<b>INI.</b>	<b>Fecha</b>	<b>P.T.</b>
<b>Prep.</b>	FRABOL	10/01/07	<b>A-5</b>
<b>Aut.</b>	FRABOL	11/01/07	



**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Cédula Narrativa de la Salida de Mercadería**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	11/01/07	<b>A-6</b>
Aut.	FRABOL	11/01/07	

**Salida de la Mercadería de los Inventarios**

Departamento de Venta

El proceso inicia cuando los clientes solicitan pedidos a los vendedores, después de recibir las solicitudes el auxiliar de ventas elabora la orden del pedido, evalúa y se elabora la requisición de la mercadería solicitada.

Esta requisición es transferida al Departamento de Bodega.

Departamento de Bodega

El Departamento de Bodegas se encarga de revisar si la respectiva requisición está debidamente autorizada. El Departamento de Bodegas le informa al Gerente de Ventas que ya está autorizado su pedido.

Departamento de Ventas

El Departamento de Ventas actualiza sus registros en sus libros auxiliares y elabora la factura a los clientes. Una copia de la factura es trasladada al Departamento de Bodega para que realice el despacho de la mercadería.

Departamento de Bodega

Al obtener la factura, el encargado de bodegas debe despachar la mercadería solicitada. Una vez finalizado dicho proceso, se debe llenar el formulario de salida de la mercadería de bodega y actualizar sus registros.

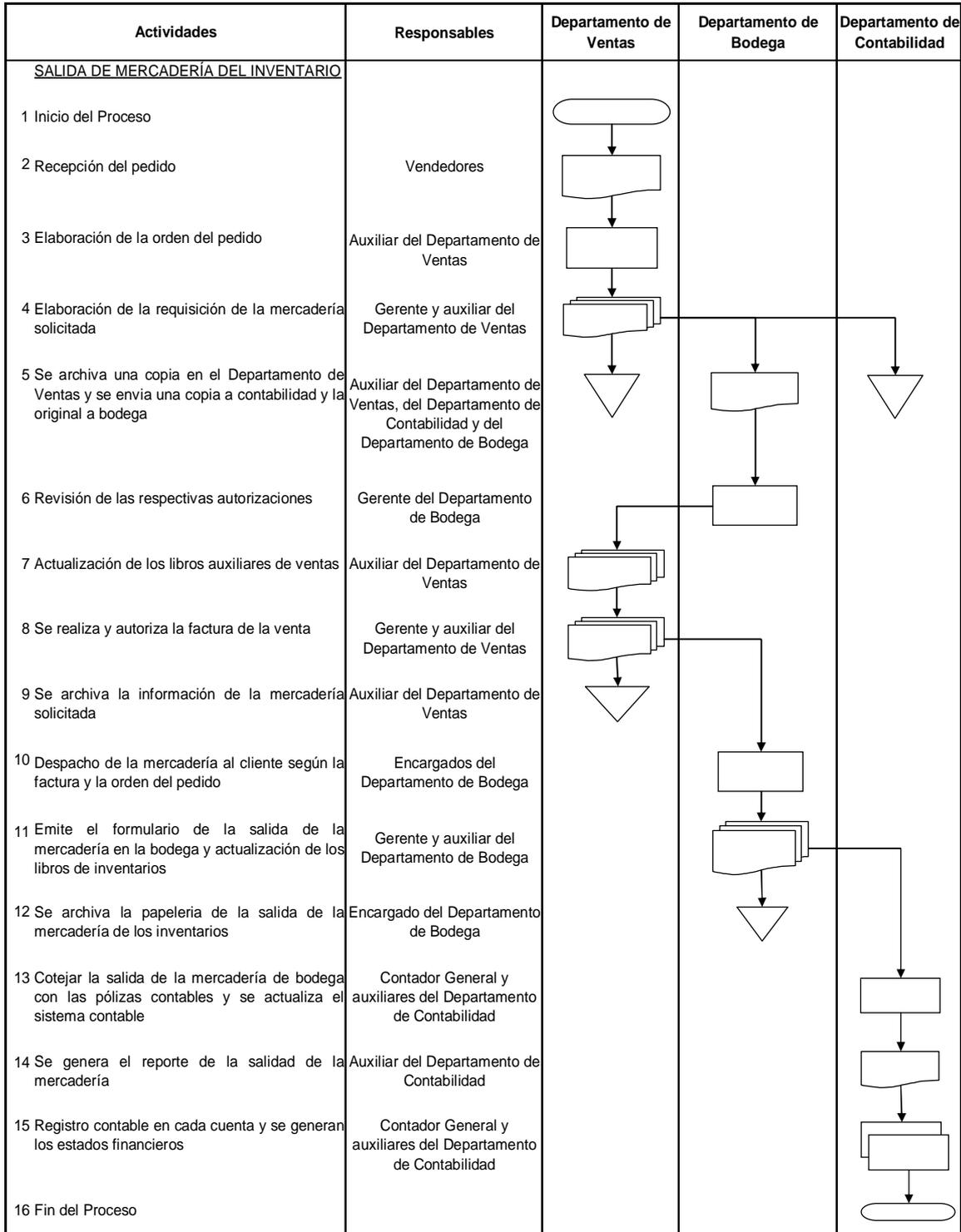
Esta información es trasladada al Departamento de Contabilidad.

Departamento de Contabilidad

El Contador General recibe un reporte de las salidas de mercaderías de bodegas para que el auxiliar de contabilidad lo coteje contra las pólizas contables, obtenga el reporte de las salidas del inventario y poder elaborar los estados financieros.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Diagrama de Flujo de la Salida de Mercadería**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	<b>INI.</b>	<b>Fecha</b>	<b>P.T.</b>
<b>Prep.</b>	FRABOL	11/01/07	<b>A-7</b>
<b>Aut.</b>	FRABOL	11/01/07	



**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Ajustes y/o Reclasificaciones**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	12/01/07	<b>A-8</b>
Aut.	FRABOL	26/01/07	

Descripción	Debe	Haber
<b>1</b>		
<u>Estimación de inventarios</u>		
Mercadería dañada, obsoleta o de lento movimiento	79,300.00	
<u>Iva por Cobrar</u>	9,516.00	
<u>Inventarios</u>		
<u>Calzado para dama</u>		
Zapatillas		30,000.00
<u>Calzado para caballero</u>		
Calzado Sport		24,000.00
Botas		15,300.00
<u>Calzado para niño</u>		
Calzado Casual		10,000.00
<u>Iva por Pagar</u>		9,516.00
V/ rebaja del inventario dañado detectado en el calzado para dama, caballero y niño, con códigos 402, 333, 236 y 139. <b>Ver P.T. I-6</b>	88,816.00	88,816.00
<b>2</b>		
<u>Estimación de Inventarios</u>		
Mercadería dañada, obsoleta o de lento movimiento	88,000.00	
<u>Iva por Cobrar</u>	10,560.00	
<u>Inventarios</u>		
<u>Calzado para dama</u>		
Sandalias		88,000.00
<u>Iva por Pagar</u>		10,560.00
V/ Rebaja del inventario obsoleto o de lento movimiento detectado en el calzado para dama con código 012. <b>Ver P.T. I-6</b>	98,560.00	98,560.00
<b>A</b>		
<u>Inventarios</u>		
<u>Inventario de calzado para caballero</u>		
Calzado Casual	30,000.00	
<u>Inventarios</u>		
<u>Calzado para dama</u>		
Calzado casual		30,000.00
R/ por la reclasificación de la mercadería para caballero con código 125 ingresado incorrectamente dentro de la mercadería para dama con código 154. <b>Ver P.T. I-6</b>	30,000.00	30,000.00

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Sumaria de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	10/01/07	<b>I</b>
Aut.	FRABOL	09/02/07	

Descripción	Saldo según Contabilidad	Ajustes / Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Ref:
		Debe	Haber		
Inventarios	6,763,700.00	(A) 30,000.00	(A) 30,000.00 (1) 79,300.00 (2) 88,000.00	6,596,400.00	I-1
Mercadería en Consignación	436,800.00			436,800.00	I-2
Mercadería en Tránsito	552,000.00			552,000.00	I-3
Estimación de Inventarios	(250,000.00)	(1) 79,300.00 (2) 88,000.00		(82,700.00)	
<input checked="" type="checkbox"/>	7,502,500.00	197,300.00	197,300.00	7,502,500.00	
	^	^	^	^/<	
<p><b>Conclusión:</b> Con base en el resultado satisfactorio de nuestras pruebas de auditoría según las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna y en nuestra evaluación y prueba del control interno, concluimos que las cifras mostradas en la cédula sumaria I, son razonables al 31 de diciembre de 2006 de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad.</p>					
 FRABOL Auditor		09-02-2007 Fecha			
^/< Suma horizontal y vertical ^ Sumado <input checked="" type="checkbox"/> Cotejado contra el libro auxiliar de inventarios y mayor					

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	13/01/07	I-1
Aut.	FRABOL	14/01/07	1/2

<b>INVENTARIO CALZADO PARA DAMA</b>					
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
110	Casual	34-40	2,500 ✓	135.00	337,500.00 ✓
112	Casual	37-40	1,600 ✓	112.00	179,200.00
154	Casual	34-40	2,100 ✓	100.00	210,000.00
175	Casual	37-38	1,200	125.00	150,000.00
189	Casual	34-40	2,000	115.00	230,000.00
244	Botas	34-40	3,100 ✓	150.00	465,000.00
246	Botas	34-40	2,500 ✓	125.00	312,500.00
354	Sport	34-38	2,000 ✓	110.00	220,000.00
360	Sport	36-38	1,500	90.00	135,000.00
402	Zapatillas	34-40	1,300 ✓	150.00	195,000.00
412	Zapatillas	34-40	2,500 ✓	140.00	350,000.00
444	Zapatillas	34-40	2,200	160.00	352,000.00
012	Sandalias	34-38	1,100	80.00	88,000.00
035	Sandalias	36-40	1,800	95.00	171,000.00
054	Sandalias	34-40	1,400 ✓	110.00	154,000.00
<b>Total de calzado para dama</b>					<b>3,549,200.00</b> ✓
<b>INVENTARIO CALZADO PARA CABALLERO</b>					
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
100	Casual	34-43	1,600	150.00	240,000.00 ✓
125	Casual	38-43	1,350	100.00	135,000.00
133	Casual	34-43	1,700 ✓	125.00	212,500.00
311	Sport	34-43	1,800 ✓	175.00	315,000.00
333	Sport	34-43	2,000 ✓	160.00	320,000.00
044	Sandalias	36-43	1,500 ✓	95.00	142,500.00
250	Botas	34-43	1,950 ✓	180.00	351,000.00
236	Botas	36-43	1,400	170.00	238,000.00
<b>Total de calzado para caballero</b>					<b>1,954,000.00</b> ✓
<b>INVENTARIO CALZADO PARA NIÑOS</b>					
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
148	Casual	21-27	2,500 ✓	90.00	225,000.00 ✓
139	Casual	21-30	2,100 ✓	100.00	210,000.00
114	Casual	21-27	2,100	75.00	157,500.00
203	Botas	21-27	1,200 ✓	110.00	132,000.00
204	Botas	24-27	1,300	105.00	136,500.00
316	Sport	21-27	2,000 ✓	80.00	160,000.00
339	Sport	21-30	1,500	75.00	112,500.00
001	Sandalias	23-27	1,100	50.00	55,000.00
009	Sandalias	21-27	1,800 ✓	40.00	72,000.00
<b>Total de calzado para niños</b>					<b>1,260,500.00</b> ✓
<p>✓ Costos Verificados  ✓ Cotejado contra P.T. I-5  ^ Sumado  ☑ Cotejado contra libro auxiliar de Inventarios y mayor</p>					

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Integración de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	13/01/07	I-1
Aut.	FRABOL	14/01/07	2/2

Total de calzado para dama	3,549,200.00
Total de calzado para caballero	1,954,000.00
Total de calzado para niños	1,260,500.00
TOTAL INVENTARIOS	<u><u>6,763,700.00</u></u>

^

I

**Porcedimiento de auditoría:**

La integración de los inventarios fue obtenida de los libros contables de la empresa. Los inventarios fueron cotejados con el libro mayor y se comprobó que las operaciones aritméticas que se realizaron fueron correctas.

^ Sumado

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Mercadería en Consignación**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	24/01/07	<b>I-2</b>
Aut.	FRABOL	24/01/07	

<b>MERCADERÍA EN CONSIGNACIÓN ENVIADA A LA EMPRESA CALZADO AMÉRICA, S.A.</b>					
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
165	Casual para dama	34-38	400 ✓	110.00	44,000.00 ✓
424	Zapatillas para dama	34-40	300 ✓	135.00	40,500.00 ✓
302	Sport para dama	38-40	500 ✓	160.00	80,000.00 ✓
277	Botas para caballero	34-43	900 ✓	175.00	157,500.00 ✓
333	Sport para caballero	36-40	600 ✓	161.00	96,600.00 ✓
006	Sandalias para niños	23-27	280 ✓	65.00	18,200.00 ✓
<u>Total mercadería en Consignación</u>				☑	<b>436,800.00</b>

^  
ⓘ

**Procedimiento de auditoría:**

La integración de los inventarios fue obtenida de los libros contables de la empresa y de las confirmaciones de saldos realizadas a los consignatarios.

✓ Costos Verificados  
 ✓ Cotejado contra P.T. I-10  
 ^ Sumado  
 ☑ Cotejado contra libro auxiliar de Inventarios y mayor

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Mercadería en Tránsito**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	18/01/06	<b>I-3</b>
Aut.	FRABOL	18/01/06	

<i>Proveedor</i>	<i>Fact.</i>	<i>Fecha</i>	<i>Valor</i>	<i>Gasto</i>	<i>Total</i>
Fábrica El Calzado Seguro, S.A.	1,546	28/12/2006	154,000.00	3,700.00	157,700.00
Calzado La Paz, S.A.	3,505	20/12/2006	200,000.00	6,080.00	206,080.00
Foot, S.A.	2,820	22/12/2006	183,000.00	5,220.00	188,220.00
					552,000.00

I

^

**Procedimiento de Auditoría**

Se verificó que la mercadería entró satisfactoriamente el 10 de enero de 2007.

^ Sumado

x Cotejado con los registros de los proveedores

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Instructivo de la Toma Física de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	11/01/06	<b>I-4</b>
Aut.	FRABOL	11/01/06	<b>1/2</b>

FECHA DEL INVENTARIO:

El día 31 de diciembre a partir de las 8:00 horas., se llevará a cabo la toma física del inventario, el cual continuará hasta su terminación.

Se han dado instrucciones a los proveedores de que no se recibirá mercadería con posterioridad del 29 de diciembre; los despachos a los clientes se realizarán hasta el día 30 de diciembre.

PROCEDIMIENTOS:

La toma física de los inventarios estará a cargo del personal de la bodega y del departamento de contabilidad, bajo la supervisión del contador general, quien será el responsable del inventario. Los siguientes grupos de recuento intervendrán en el inventario:

<b>Grupo No.</b>	<b>Personal de Contabilidad</b>	<b>Personal de Bodega</b>	<b>Área Asignada</b>
1	Mario Morales	Carlos Montgomery	Recuento No. 1
2	Marlon Salazar	Rafael Gutiérrez	Recuento No. 2
3	Raúl Méndez	Pedro Solórzano	Recuento No. 3
4	Jaime Aguilar	Santos López	Mercadería dañada
5	Pablo Ramírez	Saúl de Mata	Supervisión

MÉTODO DE RECUENTO Y ANOTACIÓN:

1. Los grupos procederán a levantar el inventario agotando cada una de las áreas asignadas a ellos y deberán asegurarse al finalizar el recuento que la mercadería haya sido contadas por lo que tienen que adjuntar los resultados en las tarjetas de recuento.

2. Se deberán colocar etiquetas de color azul en cada uno de los artículos contados.

3. El primer recuento se anotará en la primera sección de la tarjeta, debiendo ser firmada por el grupo que realizó la revisión.

4. El segundo recuento lo hará el siguiente grupo y deberá proceder de la misma forma que el primero.

5. Todos los totales serán verificados una vez más por otro grupo, cuyos miembros colocarán sus iniciales con marcador negro en las etiquetas azules de las mercaderías que estén correctamente contadas.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de inventarios**  
**Instructivo de la Toma Física de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	11/01/07	I-4
Aut.	FRABOL	11/01/07	2/2

6. Todas las etiquetas estarán previamente numeradas, y se llevará cuenta de cada una de ellas. El grupo de Pablo Ramírez será el responsable de llevar cuenta y control de las etiquetas.

7. Todas las mercaderías que se encuentren defectuosas, dañadas o en malas condiciones sufrirán cambios de precio, lo cual estará a cargo del grupo de Jaime Aguilar.

CORTE DEL INVENTARIO:

Los pedidos que realizaron los clientes el día 30 de diciembre, y no se pudieron despachar antes de comenzar el conteo del inventario, deberán ser separados físicamente del resto de la mercadería y cada artículo deberá tener adjunta una copia del envío respectivo.

Los pedidos de mercadería que se hayan recibido hasta el día 30 de diciembre deberán incluirse como parte de las existencias físicas sujetas a inventariar.

DEBERES DEL SUPERVISOR:

- a. Observar de manera general, el trabajo de recuento que realiza cada grupo de trabajo.
- b. Realizar pruebas continuas del recuento de inventarios.
- c. Deberá estar disponible para las dudas que se presenten durante el recuento.



Jaime Jiménez  
 Jefe del Departamento de Contabilidad

Vo. Bo.



Licda. Martha Judith Jiménez Beteta  
 Gerente General

Guatemala, 8 de diciembre de 2006

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Observación de la Toma Física**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	12/01/07	I-5
Aut.	FRABOL	12/01/07	

<b>Observación física del calzado para dama</b>						
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	Según Kardex	Observado físicamente	Variación	Observaciones
110	Casual	34-40	2,500	2500 ✓	0	
112	Casual	34-40	1,600	1600	0	
154	Casual	34-40	2,100	1800	(300)	Se observaron 300 unidades de calzado de caballero que están incluidas dentro del inventario para dama. Al revisar los registros contables, esta mercadería se ingresó dentro del calzado para dama.* Ver PT. I-6 C/I 5
244	Botas	34-40	3,100	3100	0	
246	Botas	34-40	2,500	2500	0	
354	Sport	34-38	2,400	2400	0	
402	Zapatillas	34-40	1,500	1500	0	Se observaron 200 unidades dañadas Ver PT. I-6 C/I 5
412	Zapatillas	34-40	2,500	2500	0	
12	Sandalias	34-40	2,500	2500	0	Se observó que esta mercadería es obsoleta, debido a cambios en la moda Ver PT. I-6 C/I 6
054	Sandalias	34-40	1,400	1400	0	
<b>Observación física del calzado para caballero</b>						
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	Según Kardex	Observado físicamente	Variación	Observaciones
133	Casual	34-43	1,700	1,700 ✓	0	
311	Sport	34-43	1,800	1,800	0	
333	Sport	34-43	2,000	2000	0	Se observaron 150 unidades dañadas C/I 5
044	Sandalias	36-43	1,500	1,500	0	
250	Botas	34-43	1,950	1,950	0	
236	Botas	36-43	1,400	1400	0	Se observaron 90 unidades dañadas C/I 5
<b>Observación física del calzado para niños</b>						
CÓDIGO	ESTILO	TALLA	Según Kardex	Observado físicamente	Variación	Observaciones
148	Casual	21-27	2,500	2,500 ✓	0	
139	Casual	21-30	2,100	2100	0	Se observaron 2100 unidades dañadas Ver PT. I-6 C/I 5
203	Botas	21-27	1,200	1,200	0	
316	Sport	21-27	2,000	2,000	0	
009	Sandalias	21-27	1,800	1,800	0	
<b>Procedimiento:</b>						
Se realizó observación de la toma física de los inventarios de la empresa a una muestra selectiva, la cual se llevó a cabo el 31 de diciembre de 2006.						
* Se detectó que en los registros contables de calzado para dama: código 154, estilo casual, tallas de la 34 a la 40 existen 300 unidades de calzado para caballero con el código: 125, estilo casual, tallas de la 38 a la 43 con un costo de Q100.00 c/par.						
✓ Cotejado contra P.T. I-1						

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Resultados de la Observación Física**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARISOL	12/01/07	<b>I-6</b>
Aut.	FRABOL	12/01/07	

1. Al realizar la observación de la toma física de los inventarios se detectaron las siguientes mercaderías dañadas e inservibles. **Ver P.T. I-5**

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total
402	Zapatillas para dama	200	150.00	30,000.00
333	Calzado Sport para caballero	150	160.00	24,000.00
236	Botas para caballero	90	170.00	15,300.00
139	Calzado casual para niño	100	100.00	10,000.00
				<b>Aj/1</b> 79,300.00

2. Dentro del calzado para dama se observó que las Sandalias con código 012 se encuentran obsoletas: **Ver P.T. I-5**

Código	Estilo	Talla	Unidades	Costo unitario	Total
12	Sandalias	34-38	1100	80.00	88,000.00

El artículo 38 literal ñ) del Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el artículo 16 de su reglamento, establece los lineamientos a seguir para la rebaja de la mercadería dañada e inservible de los registros contables, a través de autorización de la SAT. En el artículo 3, numeral 7 del Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y el artículo 4 de su reglamento establece que la mercadería dañada u obsoleta genera un impuesto a pagar que se aplica facturando la mercadería al costo. El impuesto resultante de la destrucción de la mercadería se determina así:

	<u>Ajuste 1</u>	<u>Ajuste 2</u>
Costo	79,300.00	88,000.00
IVA	12%	12%
IVA por pagar de acuerdo con autorización	<u>9,516.00</u> <b>Aj/1</b>	<u>10,560.00</u> <b>Aj/2</b>

3. Se detectó que dentro de la mercadería para dama de código 154 existe calzado para caballero que se detalla a continuación: **Ver P.T. I-5**

Código	Estilo	Talla	Unidades	Costo unitario	Total
125	Casual	38-43	300	100.00	30,000.00

- Costos Verificados
- Sumado

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Método de Valuación de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	16/01/07	I-7
Aut.	FRABOL	16/01/07	1/3

FECHA	DESCRIPCIÓN	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIAS		
		UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
<b><u>Calzado para dama</u></b> <i>Código 110</i>										
31/12/2005	Inventario Inicial							3,600	115.00	414,000.00
Ene-Mar-06	Compras	400	120.00	48,000.00				4,000	115.50	462,000.00
Ene-Mar-06	Ventas				1,800	115.50	207,900.00	2,200	115.50	254,100.00
Abr-Jun-06	Compras	1,000	140.00	140,000.00				3,200	123.16	394,100.00
Abr-Jun-06	Ventas				600	123.16	73,893.75	2,600	123.16	320,206.25
Jul-Sep-06	Compras	700	165.00	115,500.00				3,300	132.03	435,706.25
Jul-Sep-06	Ventas				300	132.03	39,609.66	3,000	132.03	396,096.59
Oct-Dic-06	Compras	200	180.00	36,000.00				3,200	135.03	432,096.59
Oct-Dic-06	Ventas				700	135.03	94,521.13	2,500	135.03	337,575.46
					<i>Valuación según auditoría</i>			2,500	135.03	337,575.46
					<i>Valuación según contabilidad</i>			2,500	135.00	337,500.00
					<i>Diferencia Inmaterial</i>				0.03	75.46
<i>Código 246</i>										
31/12/2005	Inventario Inicial							4,000	110.00	440,000.00
Ene-Mar-06	Compras	500	120.00	60,000.00				4,500	111.11	500,000.00
Ene-Mar-06	Ventas				1,000	111.11	111,111.11	3,500	111.11	388,888.89
Abr-Jun-06	Compras	2,600	140.00	364,000.00				6,100	123.42	752,888.89
Abr-Jun-06	Ventas				2,000	123.42	246,848.82	4,100	123.42	506,040.07
Jul-Sep-06	Ventas				1,200	123.42	148,109.29	2,900	123.42	357,930.78
Oct-Dic-06	Compras	800	131.00	104,800.00				3,700	125.06	462,730.78
Oct-Dic-06	Ventas				1,200	125.06	150,074.85	2,500	125.06	312,655.93
					<i>Valuación según auditoría</i>			2,500	125.06	312,655.93
					<i>Valuación según contabilidad</i>			2,500	125.00	312,500.00
					<i>Diferencia Inmaterial</i>				0.06	155.93
<i>Código 054</i>										
31/12/2005	Inventario Inicial							2,000	95.00	190,000.00
Ene-Mar-06	Ventas				700	95.00	66,500.00	1,300	95.00	123,500.00
Abr-Jun-06	Compras	1,200	115.00	138,000.00				2,500	104.60	261,500.00
Abr-Jun-06	Ventas				500	104.60	52,300.00	2,000	104.60	209,200.00
Jul-Sep-06	Compras	500	112.00	56,000.00				2,500	106.08	265,200.00
Jul-Sep-06	Ventas				1000	106.08	106,080.00	1,500	106.08	159,120.00
Oct-Dic-06	Compras	600	120.00	72,000.00				2,100	110.06	231,120.00
Oct-Dic-06	Ventas				700	110.06	77,040.00	1,400	110.06	154,080.00
					<i>Valuación según auditoría</i>			1,400	110.06	154,080.00
					<i>Valuación según contabilidad</i>			1,400	110.00	154,000.00
					<i>Diferencia Inmaterial</i>				0.06	80.00

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Método de Valuación de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	16/01/07	I-7
Aut.	FRABOL	16/01/07	2/3

FECHA	DESCRIPCIÓN	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIAS		
		UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	UNIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
<b><u>Calzado para caballero</u></b> <i>Código 311</i>										
31/12/2005	Inventario Inicial							2,500	160.00	400,000.00
Ene-Mar-06	Compras	650	165.00	107,250.00				3,150	161.03	507,250.00
Ene-Mar-06	Ventas				1,000	161.03	161,031.75	2,150	161.03	346,218.25
Abr-Jun-06	Compras	2,000	170.00	340,000.00				4,150	165.35	686,218.25
Abr-Jun-06	Ventas				2,200	165.35	363,778.35	1,950	165.35	322,439.90
Jul-Sep-06	Compras	3,500	175.00	612,500.00				5,450	171.55	934,939.90
Jul-Sep-06	Ventas				2,600	171.55	446,026.38	2,850	171.55	488,913.53
Oct-Dic-06	Compras	1,900	180.00	342,000.00				4,750	174.93	830,913.53
Oct-Dic-06	Ventas				2,950	174.93	516,041.03	1,800	174.93	314,872.49
					<b>Valuación según auditoría</b>			1,800	174.93	314,872.49
					<b>Valuación según contabilidad</b>			1,800	175.00	315,000.00
					<b>Diferencia Inmaterial</b>				-0.07	-127.51
<b><u>Código 250</u></b>										
31/12/2005	Inventario Inicial							6,000	165.00	990,000.00
Ene-Mar-06	Compras	1,500	170.00	255,000.00				7,500	166.00	1,245,000.00
Ene-Mar-06	Ventas				5,000	166.00	830,000.00	2,500	166.00	415,000.00
Abr-Jun-06	Compras	2,600	175.00	455,000.00				5,100	170.59	870,000.00
Abr-Jun-06	Ventas				4,000	170.59	682,352.94	1,100	170.59	187,647.06
Jul-Sep-06	Compras	4,500	180.00	810,000.00				5,600	178.15	997,647.06
Jul-Sep-06	Ventas				3,000	178.15	534,453.78	2,600	178.15	463,193.28
Oct-Dic-06	Compras	1,900	182.50	346,750.00				4,500	179.99	809,943.28
Oct-Dic-06	Ventas				2,550	179.99	458,967.86	1,950	179.99	350,975.42
					<b>Valuación según auditoría</b>			1,950	179.99	350,975.42
					<b>Valuación según contabilidad</b>			1,950	180.00	351,000.00
					<b>Diferencia Inmaterial</b>				(0.01)	(24.58)
<b><u>Calzado para niños</u></b> <i>Código 203</i>										
31/12/2005	Inventario Inicial							3,000	95.00	285,000.00
Ene-Mar-06	Compras	1,500	100.00	150,000.00				4,500	96.67	435,000.00
Ene-Mar-06	Ventas				2,600	96.67	251,333.33	1,900	96.67	183,666.67
Abr-Jun-06	Compras	2,800	110.00	308,000.00				4,700	104.61	491,666.67
Abr-Jun-06	Ventas				3,000	104.61	313,829.79	1,700	104.61	177,836.88
Jul-Sep-06	Compras	3,250	110.00	357,500.00				4,950	108.15	535,336.88
Jul-Sep-06	Ventas				3,500	108.15	378,521.03	1,450	108.15	156,815.85
Oct-Dic-06	Compras	2,500	111.00	277,500.00				3,950	109.95	434,315.85
Oct-Dic-06	Ventas				2,750	109.95	302,371.80	1,200	109.95	131,944.06
					<b>Valuación según auditoría</b>			1,200	109.95	131,944.06
					<b>Valuación según contabilidad</b>			1,200	110.00	132,000.00
					<b>Diferencia Inmaterial</b>				(0.05)	(55.94)

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Resultado de la Revisión del Método de Valuación**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	16/01/07	I-7
Aut.	FRABOL	16/01/07	3/3

Al realizar la revisión del método de valuación se seleccionó una muestra en forma aleatoria de los inventarios de la empresa donde se pudo establecer:

- Que el método empleado para la valuación de los inventarios es el método promedio ponderado, el cual se determina dividiendo el costo de la mercadería disponible entre el total de las unidades en existencia. Este método ha sido aplicado consistentemente en años anteriores.
- Al examinar el costo promedio ponderado de la muestra seleccionada de los inventarios, se determinó la existencia de diferencias inateriales que no afectan el costo de la mercadería. **Ver P.T.: I-7 1/3 y I-7 2/3**

**Área de Inventarios**  
**Prueba de Fijación de Precios**  
**Compras Locales**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

<b>Prep.</b>	FRABOL	18/01/07	<b>I-8</b>
<b>Aut.</b>	FRABOL	18/01/07	<b>1/2</b>

Código	Descripción	Según Inventarios			De acuerdo con la factura del proveedor						
		Cantidad	Precio	Total	Proveedor	Fecha	No.	Cantidad	Precio	Total	
	<b><u>Calzado para dama</u></b>										
110	Calzado casual	700	165.00	115,500.00	Calzado Seguro, S.A.	Jul-Sep/2006	1,052-1,068-1,080	700	165.00	115,500.00	x
110	Calzado casual	200	180.00	36,000.00	Calzado Escorpion, S.A.	Oct-Dic/2006	1,114	200	180.00	36,000.00	x
246	Botas	800	131.00	104,800.00	Calzado El Oeste, S.A.	Oct-Dic/2006	2,456-2,465	800	131.00	104,800.00	x
054	Sandalias	500	112.00	56,000.00	Calzado Seguro, S.A.	Jul-Sep/2006	1,055-1,070-1,075	500	112.00	56,000.00	x
054	Sandalias	600	120.00	72,000.00	Calzado Seguro, S.A.	Oct-Dic/2006	1,109-1120	600	120.00	72,000.00	x
	<b><u>Calzado para caballero</u></b>										
311	Calzado sport	3,500	175.00	612,500.00	Calzado Caballero, S.A.	Jul-Sep/2006	3,645-3,680-3,700	3,500	175.00	612,500.00	x
311	Calzado sport	1,900	180.00	342,000.00	Calzado El Paso, S.A.	Oct-Dic/2006	3,710-3,715	1,900	180.00	342,000.00	x
250	Botas	4,500	180.00	810,000.00	Calzado El Oeste, S.A.	Jul-Sep/2006	2,444-2,450	4,500	180.00	810,000.00	x
250	Botas	1,900	182.50	346,750.00	Calzado El Oeste, S.A.	Oct-Dic/2006	2,456-2,468	1,900	182.50	346,750.00	x
	<b><u>Calzado para niños</u></b>										
203	Botas	3,250	110.00	357,500.00	Calzado Infantil, S.A	Jul-Sep/2006	4,553-4,560	3,250	110.00	357,500.00	x
203	Botas	2,500	111.00	277,500.00	Calzado Seguro, S.A.	Oct-Dic/2006	1,111-1,115	2,500	111.00	277,500.00	x
		<b>Total</b>		<b>3,130,550.00</b>				<b>Total</b>		<b>3,130,550.00</b>	

^ Sumado

x Cotejado con los registros de los proveedores

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Prueba de Fijación de Precios**  
**Mercadería del exterior**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	FRABOL	18/01/07	<b>I-8</b>
Aut.	FRABOL	18/01/07	<b>2/2</b>

Cód.	Descripción	De acuerdo con la factura del proveedor								
		Proveedor	Fecha	No.	Compra en USD	Unidades	Costo Unitario USD	Tipo de cambio	Costo Unitario Q.	Costo en Q.
	<u>Calzado para dama</u>									
444	Zapatillas	American Style	Oct-Dic/2006	12,050	\$ 20,000.00	2,200	\$ 20.00	Q 8.00	Q 160.00	Q 352,000.00 <b>x</b>
	<u>Calzado para caballero</u>									
100	Casual	Shoe's place	Jul-Sep/2006	30,450	\$ 32,000.00	1,600	\$ 20.00	Q 7.50	Q 150.00	Q 240,000.00 <b>x</b>
										Q592,000.00

**^** Sumado

**x** Cotejado con los registros de los proveedores

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Corte de Formas**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	13/01/07	<b>I-9</b>
Aut.	FRABOL	13/01/07	

	Documentación	Ultimo Documento 2006	Primer Documento 2007
	Facturas	12444 ✓☑	12445 ✓☑
	Ordenes de Despacho	5400 ✓☑	5401 ✓☑
	Ingresos a Bodegas	2014 ✓☑	2015 ✓☑
	Requisiciones	9210 ✓☑	9211 ✓☑
	<p><b><u>Comentario de Auditoría:</u></b></p> <p>Revisamos las requisiciones, las facturas, los formularios de ingresos de bodegas y las órdenes de despacho de la mercadería. Al realizar el corte de inventarios al 31 de diciembre de 2,006 se pudo establecer que no había ninguna alteración en los documentos. Se hicieron verificaciones a fechas posteriores al 31 de diciembre de 2,006.</p> <p>✓ Documentos examinados físicamente  ☑ Cotajado contra libro auxiliar de inventario</p>		

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Confirmación de Mercaderías en Consignación**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	23/01/07	I-10
Aut.	FRABOL	24/01/07	1/2

**Distribuidora Paso a Paso, S. A.**  
**Guatemala, C.A.**

Guatemala, enero 16 de 2007

Licenciada  
Karla Gutiérrez  
Gerente General  
Calzado América, S. A.  
Presente

Estimada Licenciada:

Nuestros auditores están llevando una revisión del área de inventarios de nuestra empresa por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006, por este motivo, le solicitamos enviar directamente al:

**Departamento de Auditoría Interna**  
**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Guatemala, C.A.**

Información relacionada con la mercadería que se encuentra en su poder al 31 de diciembre de 2006.

Como nuestros auditores tienen una fecha establecida para la presentación de su reporte, le rogamos enviar su respuesta lo antes posible. Agradeciendo la atención a la presente, aprovechamos la oportunidad para suscribirnos.

Atentamente,

Distribuidora Paso a Paso, S.A.



Licda. Martha Judith Jiménez Beteta  
Gerente General

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Confirmación de Mercaderías en Consignación**  
**Al 31 de diciembre del 2006**  
**Cifras en Quetzales**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	23/01/07	I-10
Aut.	FRABOL	24/01/07	2/2

**Calzado América, S.A.**  
**Avenida Reforma 13-85, zona 10**  
**Ciudad de Guatemala.**

Guatemala, enero 19 de 2007

Licenciado  
Francisco Bolaños  
Departamento de Auditoría Interna  
Distribuidora Paso a Paso, S.A.  
Presente

Estimado Licenciado:

De acuerdo con su solicitud, le enviamos confirmación de las existencias de inventario que nosotros recibimos por consignación y que están en existencia al 31 de diciembre de 2006:

Descripción	Cantidad	Costo	Total
Calzado casual para dama	400 ✓	110.00	44,000.00 ✓
Zapatillas para dama	300 ✓	135.00	40,500.00 ✓
Sport para dama	500 ✓	160.00	80,000.00 ✓
Botas para caballeros	900 ✓	175.00	157,500.00 ✓
Sport para caballeros	600 ✓	161.00	96,600.00 ✓
Sandalias para niños	280 ✓	65.00	18,200.00 ✓
			436,800.00 ✓

A la espera de que la información solicitada sea de su utilidad, me suscribo.

Atentamente,

Calzado América, S.A.

  
Karla Gutierrez  
Gerente General

✓ Cotejado contra P.T. I-2  
✓ Costos Verificados  
^ Sumado

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Compromisos de Compras y Ventas**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	24/01/07	<b>I-11</b>
Aut.	FRABOL	24/01/07	

**Procedimiento de auditoría:**

**Revisión de los compromisos de compras y ventas**

Se revisaron las órdenes de compras y los pedidos de ventas que la empresa tenía pendientes al cierre de sus operaciones al 31 de diciembre 2006, donde se pudo establecer que no había pedidos de compras y ventas de calzado pendientes en cantidades importantes. Además se realizaron revisiones a los contratos que respaldan los compromisos de compras y ventas.

**Comentario de auditoría:**

Considerando que las ventas de calzado de la empresa están sujetas a las solicitudes de sus clientes, se pudo determinar que los compromisos de ventas de mercadería al 31 de diciembre 2006 no tienen importancia relativa. Así mismo, se estableció que no se realizó ningún anticipo en efectivo a los proveedores por compromisos de compras y no se despachó mercadería anticipada a los clientes en relación a los compromisos de ventas.

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Determinación de la Existencia de Gravámenes**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	23/01/07	<b>I-12</b>
Aut.	FRABOL	23/01/07	

**Procedimiento de auditoría:**

Se realizaron verificaciones a las cuentas de pasivo para establecer si el préstamo prendario que la empresa adquirió está debidamente registrado.

Al realizar las respectivas verificaciones, se obtuvo la siguiente información:

<b>No. de Préstamo:</b>	C-19656959
<b>Préstamo:</b>	Prendario
<b>Fecha de concesión:</b>	20 de noviembre de 2005
<b>Monto:</b>	Q500,000.00
<b>Vencimiento:</b>	31 de marzo de 2007
<b>Tasa de interés:</b>	7 % capitalizable trimestralmente
<b>Garantía:</b>	Prendaria (Inventario de Calzado)
<b>Entidad Bancaria:</b>	Banco del Desarrollo, S.A.

Se determinó que el inventario que respalda el préstamo prendario representa el 5% de la mercadería que posee en existencia la empresa. Dicha mercadería no se encuentra en venta y asciende a un valor de Q.338,185.00, valor incluido en los inventarios físicos. P.T. **I-1**

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**  
**Área de Inventarios**  
**Seguros de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre del 2006**

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	MARSOL	23/01/07	<b>I-13</b>
Aut.	FRABOL	23/01/07	

**Procedimiento de auditoría:**

Se realizaron verificaciones a los seguros que la empresa contrató para proteger sus inventarios, obteniendo como resultado lo siguiente:

<b>Póliza No.</b>	13,459
<b>Compañía Aseguradora:</b>	Los Angeles, S.A
<b>Riesgo:</b>	Incendio y robo
<b>Bienes Asegurados:</b>	Inventarios
<b>Vigencia</b>	Abierta
<b>Cobertura:</b>	Q8,000,000.00
<b>Prima Anual:</b>	2.5 0/00

**Comentario de Auditoría**

Se pudo determinar que el seguro que la empresa contrato para proteger sus inventarios es adecuado al tipo de mercadería que manejan.

Distribuidora Paso a Paso, S.A.  
 Área de Inventarios  
 Marcas de Auditoría  
 Al 31 de diciembre del 2006

	INI.	Fecha	P.T.
Prep.	PACA	25/01/07	<b>I-14</b>
Aut.	FRABOL	25/01/07	

MARCA DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN
^	Sumado
☑	Cotejado contra libro auxiliar de inventarios y mayor
↗	Cotejado contra P.T.
✓	Costos Verificados
✗	Cotejado con los registros de los proveedores
✓	Documentos examinados físicamente

#### **5.4 Informe del trabajo desarrollado en el área de inventarios**

Al finalizar la ejecución de la auditoría en el área de inventarios, los auditores internos analizaron los puntos relevantes detectados y que están respaldados por los papeles de trabajo, para elaborar las conclusiones y recomendaciones que a juicio de ellos deben mencionarse en el informe de auditoría.

Con todas las evidencias recabadas durante la auditoría, el supervisor y los auditores internos procedieron a elaborar el informe, el cual fue revisado y aprobado por el director del Departamento de Auditoría Interna.

El director del Departamento de Auditoría Interna trasladó el informe final al Presidente del Consejo de Administración para que tome las acciones necesarias en relación a los hallazgos detectados.

**DISTRIBUIDORA PASO A PASO, S.A.**  
**Departamento de Auditoría Interna**

**OF.AUD.INT. 03-07**

Guatemala, 2 de febrero de 2007

**Licenciado**

**Rogelio Velásquez Hernández**  
**Presidente del Consejo de Administración**  
**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**

**Licenciado Velásquez:**

De conformidad con el plan de auditoría interna autorizado, hemos concluido con la evaluación de las operaciones y registros de la mercadería de la empresa, con el propósito de establecer la razonabilidad del rubro de inventarios. La revisión cubrió el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2006, y fue realizada por el Licenciado Francisco Bolaños y su equipo de trabajo, durante el período del 10 de enero al 12 de febrero del año en curso, según Memorando de Nombramiento No. 03-2007 de fecha 8 de enero de 2007.

Nuestro trabajo de auditoría se limitó al área de inventarios y se desarrolló de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.

**Aspectos evaluados:**

1. Se verificó que las transacciones de esta área se ejecutaron adecuadamente.
2. Se evaluó que las operaciones del área de inventarios estén correcta y debidamente registradas.
3. Se verificó la adecuada custodia de los inventarios.
4. Se verificó que se haya cumplido con los objetivos, planes, procedimientos, restricciones, leyes y reglamentos que sean aplicables al rubro de inventarios.

## **OBSERVACIONES DE AUDITORÍA**

### **Hallazgo No. 1:**

#### ***Inadecuado sistema de seguridad en los inventarios.***

##### Condición:

La empresa no cuenta con un adecuado sistema de seguridad para proteger los inventarios físicos debido a que no existe vigilancia en las áreas de acceso a bodegas.

##### Recomendación:

Se recomienda al Gerente General que implemente controles para el acceso a las bodegas que garanticen la custodia y salvaguarda de los inventarios.

##### Comentarios del auditado:

El Gerente General accedió a implementar políticas de seguridad para el establecimiento de controles en los puntos de acceso a las bodegas.

### **Hallazgo No. 2:**

#### ***Requisiciones de mercadería no autorizadas.***

##### Condición:

Las notas de envío de mercadería no son autorizadas por el jefe del Departamento de Bodegas, únicamente por el bodeguero que la despacha.

##### Recomendación:

El Gerente General debe girar instrucciones al jefe del Departamento de Bodega para que sea la única persona encargada de autorizar las notas de envío de la salida de mercadería de bodega.

##### Comentarios del auditado:

El jefe del Departamento de Bodega accedió a ser la única persona quien autorice las salidas de mercadería de bodega.

**Hallazgo No. 3:**

***No hay una adecuada segregación de funciones.***

Condición:

Se pudo observar que el encargado de bodega realiza las funciones de seleccionar la mercadería para los clientes así como de realizar el conteo de los artículos que salen de bodega.

Recomendación:

Se recomienda contar con un encargado para el despacho de la mercadería quien debe verificar la mercadería seleccionada por el encargado de bodega contra la nota de envío con el fin de evitar cualquier error en el conteo y entrega de la misma.

Comentarios del auditado:

El Jefe del Departamento de Bodega estuvo de acuerdo en nombrar a una persona que se dedique al conteo de mercadería, independiente de quien realizaba las funciones de selección de mercadería.

**Hallazgo No. 4:**

***Incorrecto registro de la mercadería en Inventarios***

Condición:

Al realizar las revisiones respectivas se detectó que dentro del inventario de calzado para damas, se encontraban 300 pares de zapatos estilo Casual, con código 125; mercadería registrada incorrectamente que pertenece al calzado para caballero, por la cantidad de Q 30,000.00.

Recomendación:

Los jefes del Departamento de Contabilidad y Departamento de Bodega deben realizar inventarios periódicos utilizando tarjetas de kárdex para el control de la mercadería, así como cotejar la información entre estos departamentos para evitar el incorrecto registro de los mismos.

Comentarios del auditado:

El Jefe del Departamento de Contabilidad accedió a realizar el cambio en los registros contables, y se compromete a coordinar con el Jefe del Departamento de Bodegas a realizar inventarios periódicos para detectar errores en su contabilización.

**Hallazgo No.5:*****Existencia de mercadería dañada en los inventarios***Condición:

Al realizar las pruebas del inventario físico respectivas se determinó que dentro de los inventarios se encuentra mercadería dañada e inservible que asciende a la cantidad de Q 79,300.00.

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo</b>	<b>Total</b>
402	Zapatillas para dama	200	Q150.00	Q30,000.00
333	Calzado Sport para caballero	150	Q160.00	Q24,000.00
236	Botas para caballero	90	Q170.00	Q15,300.00
139	Calzado casual para niño	100	Q100.00	Q10,000.00
Total de la mercadería dañada e inservible				Q79,300.00

Recomendación:

El personal del Departamento de Bodega debe efectuar revisiones periódicas para establecer la condición en que se encuentran los inventarios; así mismo, reportar al Departamento de Contabilidad toda mercadería que no se encuentre en condiciones de ser vendidas, realizar los procedimientos requeridos por la Superintendencia de Administración Tributaria para darle de baja y elaborar los ajustes correspondientes. Para dar de baja las mercaderías, se debe contar con el visto bueno de la Gerencia.

Comentarios del auditado:

El Jefe del Departamento de Bodega expresó que esta mercadería se encontraba almacenada en una estantería donde apareció una fuga en las tuberías de agua situadas en el techo de la bodega. Esta mercadería fue afectada por las lluvias de la época de invierno y no había sido detectada hasta en el momento de la toma

física. El jefe del departamento de Contabilidad accedió a realizar el cambio en los registros contables, y se compromete a coordinar con el Jefe del Departamento de Bodegas a realizar inventarios periódicos para detectar el inventario dañado.

Hallazgo No. 6:

***Inadecuado control de la mercadería obsoleta y de lento movimiento***

Condición:

Se detectó que el Departamento de Bodega no cuenta con procedimientos establecidos para el manejo y control de la mercadería obsoleta o de lento movimiento, encontrándose dentro de bodega, mercadería obsoleta por la cantidad de Q 88,000.00.

Código	Estilo	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
012	Sandalias para dama	1,100	Q80.00	Q88,000.00

Recomendación:

Tanto el jefe del Departamento de Bodegas, como el de Contabilidad deben realizar inventarios periódicos y establecer procedimientos que permitan el adecuado control y manejo de la mercadería obsoleta o de lento movimiento, así mismo, realizar los trámites para darle de baja y la estimación para inventarios, previa autorización de la Gerencia General.

Comentarios del auditado:

El Jefe del Departamento de Bodega expresó que esta mercadería se encontraba en la empresa desde que se constituyó la empresa. Debido a falta de decisiones gerenciales no había sido posible su venta hasta el momento de la realización de la auditoría, por lo cual, se decidió a darle de baja de los inventarios. El jefe del departamento de Contabilidad accedió a realizar el cambio en los registros contables, y se compromete a coordinar con el Jefe del Departamento de Bodegas a realizar inventarios periódicos para detectar el inventario obsoleto o de lento movimiento y trasladarle la información al Gerente General para que realice las acciones necesarias para su realización.

## **RECOMENDACIÓN A LOS DEPARTAMENTOS DE BODEGA Y CONTABILIDAD**

Se recomienda a los departamentos de Bodega y de Contabilidad poner en práctica periódicamente el instructivo que incluya toma física de inventarios anual y en forma periódica, integración de inventarios y conciliarla con el mayor, revisión del corte de inventarios, valuación de los inventarios, revisión del método de valuación, prueba de fijación de precios, comprobación de correcciones aritméticas, revisión de mercaderías en tránsito, revisión de inventarios obsoletos y de lento movimiento, verificación de la cobertura de seguros sobre inventarios, determinación de la existencia de gravámenes, comprobación de saldos de mercadería en consignación y revisión de los compromisos de compras y ventas, con el propósito de mantener un adecuado control y la razonabilidad de los registros contables.

## **COMENTARIOS DEL AUDITADO**

Los hallazgos y recomendaciones fueron discutidos y aprobados con el personal de los departamentos de Bodega y de Contabilidad. Así mismo, la Gerencia estableció que la fecha para dar inicio a las correcciones y ajustes será el 1 de marzo de 2007. El informe fue enviado al Consejo de Administración para su conocimiento.

El Departamento de Auditoría Interna, desea agradecer la cooperación recibida por el Jefe del Departamento de Bodega y de Contabilidad, así como a sus empleados y se pone a las órdenes, para cualquier duda o consulta necesaria.

Atentamente,



Lic. Francisco Bolaños

Director Departamento de Auditoría Interna  
Distribuidora Paso a Paso, S.A.

## 5.5 Seguimiento de la auditoría interna

Derivado de la entrega del informe de auditoría, el Consejo de Accionistas envió un memorando al Gerente General para que se corrijan las deficiencias detectadas por el Departamento de Auditoría Interna:

### MEMORANDO No. 06-2007

PARA: Licda. Martha Judith Jiménez Beteta  
Gerente General

DE: Lic. Rogelio Velásquez Hernández  
Presidente del Consejo de Administración

ASUNTO: Corrección de deficiencias

FECHA: 2 de febrero de 2,007.

---

Por este medio hago de su conocimiento las deficiencias detectadas por el Departamento de Auditoría Interna con el propósito de que se realicen las correcciones debidas.

Atentamente,



Lic. Rogelio Velásquez Hernández  
Presidente del Consejo de Administración

c.c. Departamento de Auditoría Interna

El Gerente General comunicó por medio del Memorando No. 14-2007 de fecha 2 de febrero de 2007 a los departamentos relacionados con el área de inventarios las deficiencias detectadas para su corrección.

**MEMORANDO No. 14-2007**

PARA: Jefe del Departamento de Bodega  
Jefe del Departamento de Contabilidad

DE: Licda. Martha Judith Jiménez Beteta  
Gerente General

ASUNTO: Corrección de deficiencias

FECHA: 3 de febrero de 2007.

---

Por este medio hago de su conocimiento las deficiencias detectadas por el Departamento de Auditoría Interna con el propósito de que se realicen las correcciones debidas y se apliquen las recomendaciones planteadas lo más pronto posible.

Atentamente,



Licda. Martha Judith Jiménez Beteta  
Gerente General

c.c. Departamento de Auditoría Interna

c.c. Consejo de Administración

El director del Departamento de Auditoría Interna asignó a la Licda. María de Jesús Solórzano para que llevara a cabo el control de la implementación de las acciones correctivas que el personal de la empresa Distribuidora Paso a Paso, S.A. debe realizar.

**MEMORANDO DE NOMBRAMIENTO No. 5-2007**

PARA: Licda. María de Jesús Solórzano  
Auditora

DE: Lic. Francisco Bolaños  
Director Departamento de Auditoría Interna

ASUNTO: Seguimiento de la auditoría de inventarios

FECHA: 1 de marzo de 2007

-----

Por este medio le solicito la realización del seguimiento de la auditoría al área de inventarios con el objetivo de establecer si se han aplicado las recomendaciones planteadas en el informe de auditoría OF.AUD.INT. 03-07 de fecha 03 de febrero de 2007 e informar sobre los resultados obtenidos.

Atentamente,



Lic. Francisco Bolaños

Director del Departamento de Auditoría Interna

c.c. Gerencia General

c.c. Consejo de Administración

El Departamento de Auditoría Interna realizó el respectivo seguimiento de los hallazgos reportados, con el propósito de determinar si el personal responsable de la empresa llevó a cabo las respectivas acciones para resolver los problemas que se detectaron en el área de inventarios.

El propósito del seguimiento de las medidas correctivas es asegurarse que los empleados de la empresa que han sido designados para resolver los problemas, los llevaron apropiadamente de acuerdo con las recomendaciones de los auditores internos y que se apliquen periódicamente.

De acuerdo con el seguimiento a la auditoría al área de inventarios, se emitió el siguiente oficio:

**DISTRIBUIDORA PASO A PASO, S.A.**  
**Departamento de Auditoría Interna**

**OF.AUD.INT. 65-07**

Guatemala, 6 de mayo de 2007

**Licenciado**

**Francisco Bolaños**

**Director Departamento de Auditoría Interna**

**Distribuidora Paso a Paso, S.A.**

**Licenciado Bolaños:**

Después de haber efectuado las verificaciones y seguimiento de las medidas correctivas que llevó a cabo el personal de la empresa para resolver los problemas que se detectaron en la auditoría del área de inventarios que cubrió el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006, se llegó a lo siguiente:

- La implementación de las medidas correctivas se comenzó a elaborar en la fecha estipulada en el informe de auditoría. (2 de febrero de 2007).
- El personal designado por la empresa realizó satisfactoriamente al 30 de abril del presente año, las medidas correctivas las cuales están de acuerdo a las recomendaciones establecidas en el oficio OF. AUD. INT. 03-07 del 2 de febrero de 2007.

Atentamente,



Licda. María de Jesús Solórzano

Auditor Interno

c.c. Gerencia General

c.c. Consejo de Administración

## CONCLUSIONES

1. Los inventarios representan uno de los rubros físicos y contables más importantes para la empresa comercial de calzado, ya que a través de su adecuado manejo y registro, se garantiza el funcionamiento continuo y el desarrollo de sus actividades de compra y venta de calzado.
2. Al realizar la auditoría en el área de inventarios, el Departamento de Auditoría Interna debe informar al órgano administrativo superior de la forma en que se realizan las actividades de registro, manejo y custodia de la mercadería, para que permita el establecimiento y el desarrollo de medidas de control necesarias para que brinde información financiera confiable y oportuna.
3. El Departamento de Auditoría Interna proporciona a la administración de la empresa comercial de calzado una herramienta de apoyo para la toma de decisiones y es útil para identificar los puntos débiles de la organización que afectan al área de inventarios, constituyéndose en un control preventivo ante cualquier irregularidad.
4. El Departamento de Auditoría Interna es el encargado de diseñar los procedimientos de auditoría que le permita evaluar los controles y mejorar las actividades que se llevan a cabo en el área de inventarios, para prevenir errores, irregularidades y disminuir riesgos en el manejo de la mercadería.
5. La correcta determinación de la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría al área de inventarios, permite al auditor interno la obtención de evidencia suficiente y competente, relevante y pertinente para respaldar su trabajo realizado.

6. La adecuada aplicación de los procedimientos de auditoría en el área de inventarios de una empresa comercial de calzado permite al auditor interno determinar el estado en que se encuentra, así como su integración y las medidas de salvaguarda existentes, para garantizar que la información financiera que presentan los resultados de la empresa sea confiable, eficiente y oportuna para la Gerencia, accionistas de la sociedad y demás usuarios.
  
7. Los procedimientos de auditoría a ser diseñados por un auditor interno en el área de inventarios de una empresa comercial de calzado son: la evaluación del instructivo del cliente para la toma física de inventarios, la observación de la toma física, la integración de la mercadería y su conciliación con el mayor, la revisión del corte de inventarios, la valuación de la mercadería, la revisión del método de valuación, la prueba de fijación de precios, la comprobación de las correcciones aritméticas, la revisión de la mercadería en tránsito, revisión de los inventarios obsoletos y de lento movimiento, verificación de los seguros de inventarios, determinación de la existencia de gravámenes, comprobación de existencia de mercadería en consignación y la revisión de los compromisos de compras y ventas; los que confirman la hipótesis formulada en el plan de investigación,

## RECOMENDACIONES

1. Los departamentos de Bodega y Contabilidad de la empresa comercial de calzado objeto de análisis deben llevar a cabo la toma física de los inventarios en forma periódica para establecer la condición en que se encuentra y reportar cualquier mercadería dañada, para que de acuerdo con el visto bueno de la gerencia, pueda dársele de baja siguiendo los procedimientos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
2. El Gerente General de la empresa comercializadora de calzado analizada debe velar por que los departamentos de Contabilidad, Bodega, Compras y Ventas, apliquen correctamente los procedimientos de auditoría diseñados por Auditoría Interna en el área de inventarios, para determinar su integración, el establecimiento de medidas de salvaguarda y que garantice que la información financiera que se genera sea razonable, confiable y oportuna para la toma de decisiones.
3. El Departamento de Bodega de la empresa comercial de calzado investigada debe implementar los procedimientos de auditoría diseñados por la Auditoría Interna, que permita un adecuado control, manejo y salvaguarda de la mercadería dentro de la empresa.
4. Los departamentos de Bodega y de Contabilidad deben aplicar el instructivo para la toma física de inventarios elaborado por la Auditoría Interna y efectuar la toma física anual y en forma periódica, obtener la integración de inventarios y conciliarla con el mayor, revisar el corte de inventarios, la valuación de los inventarios, la revisión del método de valuación, efectuar la prueba de fijación de precios, comprobación de correcciones aritméticas, revisión de mercaderías en tránsito, revisión de inventarios obsoletos y de lento movimiento, verificación de la cobertura de seguros sobre inventarios, determinación de la existencia de gravámenes, comprobación de saldos de mercadería en consignación y revisión de los compromisos de compras y

ventas, con el propósito de mantener un adecuado control y la razonabilidad de los registros contables.

**BIBLIOGRAFÍA**

1. Bacon, Charles A. MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA. UTEHA, Editorial Limusa, Grupo Noriega Editores. Tercera Edición. México 1996.
2. Cashin, James A.; Neuwirth, Paul D. y John F. Levy. ENCICLOPEDIA DE AUDITORÍA. Biblioteca Master Centrum. Segunda Edición. Grupo Editorial Océano. Impreso en España. 1993.
3. Congreso de la República de Guatemala. CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA. Decreto 2-70 y sus Reformas.
4. Congreso de la República de Guatemala. CÓDIGO TRIBUTARIO. Decreto 6-91 y sus Reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Decreto 27-92 y sus Reformas
6. Congreso de la República de Guatemala. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Decreto 26-92 y sus Reformas.
7. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASB-. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No.2 INVENTARIO (NIC 2). Año 2006.
8. Defliese, Philip L.; Johnson, Kenneth P. Y Roderick K. Macleod. AUDITORÍA MONTGOMERY. Quinta Impresión de la Segunda Edición. Editorial Limusa, S.A., Grupo Noriega Editores. México 2001.
9. Holmes, Arthur W. AUDITORÍA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS. Biblioteca de Contabilidad Superior, Tomo I. Tercera Reimpresión. Editorial Limusa S,A., Grupo Noriega Editores. México 2002.

10. <http://www.gerencie.com/inventarios.htm>
11. <http://www.monografias.com/trabajos11/lacontdif/lacontdif.shtml>
12. <http://www.monografias.com/trabajos25/gestionadministrativa/gestion>
13. [http://www.sho.es/shoe/noticias/editar\\_noticias.asp](http://www.sho.es/shoe/noticias/editar_noticias.asp)
14. Instituto Americano de Auditores Internos. NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA. Año 2001.
15. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. GUÍAS DE AUDITORÍA INTERNA NUMERO 1. Comisión de Auditoría Interna. V Edición. Guatemala, enero del 2001.
16. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. GUÍAS DE AUDITORÍA INTERNA NUMEROS 2, 3 y 4. Comisión de Auditoría Interna. V Edición. Guatemala, enero del 2001.
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. GUÍAS DE AUDITORÍA INTERNA NUMEROS 5, 6 y 7. Comisión de Auditoría Interna. V Edición. Guatemala, enero del 2001.
18. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. GUÍAS DE AUDITORÍA PARA EMPRESAS COMERCIALES E INDUSTRIALES. SECCIÓN B, DESARROLLO DE LA AUDITORÍA. Segunda Edición. México, 1998.
19. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. BOLETÍN 5010 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE APLICACIÓN GENERAL. Federación de Colegios de

Profesionales. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. 22 Edición. México, marzo de 2002.

20. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. BOLETÍN 5120 INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS. Federación de Colegios de Profesionales. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. 22 Edición. México, marzo de 2002.
21. Sapón Ulin, Moisés M. AUDITORÍA DE ACTIVOS. Universidad de San Carlos de Guatemala. Escuela de Auditoría. En colaboración con Ixcamparij Mejía y Asociados, S.C. Contadores Públicos y Auditores. Guatemala. S/F
22. Universidad de San Carlos de Guatemala. AUDITORÍA INTERNA. Material para Estudiantes Auditoría IV. Escuela de Contaduría Pública y Auditoría. Guatemala, julio del año 2004.
23. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Contaduría Pública y Auditoría. Departamento de Supervisión de Tesis. MATERIAL DE APOYO PARA LAS PLÁTICAS DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE TESIS. Guatemala, febrero de 2002.
24. Whittington, O. Ray; Kart, Pany. AUDITORÍA UN ENFOQUE INTEGRAL. 12ª Edición. IRWIN/McGRAW-HILL. Colombia, julio 2003.