

**Universidad de San Carlos de Guatemala
Facultad de Ciencias Económicas**

**“AUDITORIA EXTERNA EN EL RUBRO DE INVENTARIOS
DE PRODUCTOS TERMINADOS EN UNA EMPRESA
DE FERTILIZANTES”**



Guatemala, Abril 2010

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1o.	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2o.	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3o.	Lic. Juan Antonio Monterroso
Vocal 4o.	P.C. Edgar Harnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5o.	P.C. José Antonio Vielman

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

Matemática - Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Contabilidad	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Auditoría	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael
Examinador	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda
Examinador	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo

OLIVA ORDOÑEZ & ASOCIADOS

Consultoría, Capacitación y Asesoría Profesional

Guatemala, 20 de febrero de 2010.

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos

De mi consideración:

De conformidad con el Dictamen DIC.AUD.179/2007 de fecha 27 de agosto de 2007, se autorizo a la Señora Estudiante **MIRNA ENRIQUETA EGGENBERGER DOMINGUEZ**, carné 28160, el punto de tesis "AUDITORIA EXTERNA EN EL RUBRO DE INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS EN UNA EMPRESA DE FERTILIZANTES", en el mismo documento, se me designo como Asesor.

Después de un arduo trabajo realizado, que incluyo mucho tiempo de labores de campo y gabinete, consulta con colegas, Internet y la realidad nacional, la investigación se concluyo y generó el informe correspondiente que a juicio del suscrito, ya esta listo para ser sometido al examen de graduación profesional, previo a optar el titulo de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Tomando en cuenta que la actividad principal de Guatemala es el sector agrícola, este trabajo relativo a los fertilizantes, es un aporte para los estudiantes, docentes y agricultores de nuestra sociedad, para conocer el tema y además llena los requisitos exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala.

Atentamente,

Licenciado Jorge Oliva Ordóñez
Colegiado 4,206

Lic. Jorge Oliva Ordóñez
CPA Col. 4206

ICPA





**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTE DE MAYO DE DOS MIL DIEZ.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.4 del Acta 08-2010 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de mayo de 2010, se conoció el Acta AUDITORIA 70-2010 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 24 de marzo de 2010 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA EXTERNA EN EL RUBRO DE INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS EN UNA EMPRESA DE FERTILIZANTES", que para su graduación profesional presentó la estudiante MIRNA ENRIQUETA EGGENBERGER DOMINGUEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAR A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECADA MORALES
DECANO

Smp.



ACTO QUE DEDICO

- A DIOS: Por permitirme culminar mi carrera profesional
- A MIS PADRES: Jose Enrique Eggenberger
Cristy de Eggenberger
Que estan en el cielo, gracias por su ejemplo
- A MI ESPOSO: Jorge Oliva
Por su amor y apoyo incondicional, gracias porque
logré mis metas.
- A MIS HIJOS Mirna Gloria, Claudia Patricia, Daniel Enrique
Por ser siempre mi inspiración de vida y amor
- A MIS HERMANOS: Helen, Noemi, Jorge, Javier y Ericka
Por ser excelentes hermanos
- A MIS CUÑADOS: Eduardo Perera, Silvia Carpio de Eggenberger
Amelia Santizo de Eggenberger.
Por sus muestras de cariño
- A MIS SOBRINOS: Nancy, Enrique, Eyleen, Alejandro, Eduardo Alejandro,
Jordana, Geneva, Klauss, Gerty, Margreth, Frans, Elke
Mauricio, Beatriz, Roberto, Ricardo, Carlos y Luis Alfredo.
- A MI FAMILIA POLITICA: Leonel Zelaya Lechuga
Por contar siempre con su apoyo
- A MI UNIVERSIDAD: Por darme los conocimientos academicos
necesarios
- A MIS LUGARES DE TRABAJO Por haberme dado la oportunidad de tomar
experiencia, que me ha servido día a día

ÍNDICE

	Página No.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	
GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS DE FERTILIZANTES	
1.1 Generalidades	3
1.2 Definición	4
1.3 Sociedades Mercantiles	4
1.3.1 Sociedad Colectiva	4
1.3.2 Sociedad en Comandita Simple	4
1.3.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada	5
1.3.4 Sociedad Anónima	5
1.3.5 Sociedad Comandita por Acciones	5
1.4 Objetivos de la Empresa	5
1.5 Características de la Empresa	5
1.6 Clasificación de las Empresas	7
1.7 Requerimientos Operativos	8
1.8 Naturaleza Jurídica de la Empresa	8
1.9 Leyes Aplicables	8
CAPÍTULO II	
INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS DE FERTILIZANTES	
2.1 Objetivos	9
2.2 Definiciones	9
2.3 Sistemas de valoración de costos	12
2.4 Fórmulas del Costo	12
2.5 Valuación de Inventarios	13
2.6 Base de Costo o Mercado el menor	13
2.7 Clasificación de los Inventarios	14
2.8 Marco conceptual para la preparación de los Estados Financ	16
2.8.1 Hipótesis fundamentales	17
a) Base de Acumulación o Devengo	17
b) Negocio en Marcha	17
2.8.2 Características Cualitativas de los Estados Financieros	17
a) Comprensibilidad	17
b) Relevancia	17
c) Importancia Relativa o materialidad	17
d) Fiabilidad	18
e) Representación fiel	18
f) La Esencia sobre la Forma	18

g) Neutralidad	18
h) Prudencia	18
i) Integridad	19
j) Comparabilidad	19
k) Oportunidad	19
2.9 Control Interno	19
2.9.1 Definición del Control Interno	19
2.9.2 Componentes del Control Interno	20
2.9.2.1 Entorno del control Interno	20
2.9.2.2 Evaluación de Riesgos	20
2.9.2.3 Actividades de Control	20
2.9.2.4 Información y Comunicación	21
2.9.2.5 Supervisión	22
2.10 Adquisiciones	23
a) Principales funciones del Depto.de Adquisición de Invent	23
2.11 Aspectos Fiscales	24
2.12 Retiro y desapropiación de Inventarios	24
2.13 Información a Revelar	24

CAPÍTULO III

AUDITORIA EXTERNA

3.1 GENERALIDADES	26
3.2 DEFINICIÓN	27
3.3 AUDITORIA FISCAL	28
3.4 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA	28
3.5 VENTAJAS	28
3.6 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA	28
3.6.1 Procedimientos de Auditoría	29
3.6.2 Técnicas de Auditoría	29
3.6.3 Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría	29
3.7 PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN DE LA AUDITORÍA	30
INTRODUCCIÓN	30
3.7.1 Planeación del trabajo de Auditoría	31
3.7.2 Proceso de Planeación	32
3.7.3 Entrevista Previas con el Cliente	32
a Organización de la Empresa	32
b Actividades de la Empresa	32
c Visita a las instalaciones del cliente	32
d Personal del cliente	33
e Control Interno del Cliente	33
f Responsabilidad con respecto a los informes	33
g Objetivos del servicio al cliente	33
h Convenciones contables y de Auditoría	34
i Instrucciones recibidas de otros auditores	34
j Colaboración del cliente	34
k Importancia de los lugares de operación del cliente	35
l fijación y objetivos de la Auditoría	35

3.7.4	Programas de Auditoría	38
3.7.5	Supervisión	39
3.7.6	Alcances y Extensión de la Supervisión	39
3.7.7	Oportunidad de la Supervisión	40
3.7.8	Responsabilidad de la Supervisión	40
3.7.9	Beneficios de una adecuada Supervisión	40
3.8	EVALUACIÓN Y RIESGO DE CONTROL INTERNO	41
3.8.1	Riesgos de Control Interno	41
3.8.2	Importancia del Control Interno	42
3.8.3	Objetivos Generales del Control Interno	42
3.8.4	Componentes del Control Interno	43
	a Ambiente de Control	43
	b Evaluación y riesgo del Control Interno	44
	c Sistema de información	44
	d Actividades de Control	44
	e Monitoreo de Controles	45
3.8.5	Sistema de Contabilidad y de Control Interno	45
3.8.6	Métodos de evaluación de Control Interno	46
	a Método Descriptivo	47
	b Método de Cuestionario	47
	c Método de Gráficas de flujo o flujograma	47
3.8.7	Influencia de la evaluación de Control Interno	47
3.9	EVIDENCIAS DE AUDITORÍA	48
3.9.1	Introducción	48
3.9.2	Concepto de Evidencia de Auditoría	48
3.9.3	Clases de Evidencia de Auditoría	49
	1 Suficientes	49
	2 Competentes	49
	3 Pertinente	49
3.9.4	Procedimientos Sustantivos	50
3.9.5	Fuentes de Evidencia	50
3.9.6	Aseveraciones de la Auditoría	50
3.9.7	Formas de obtener evidencia	50
3.10	PAPELES DE TRABAJO	51
	Introducción	51
3.11	PROÓSITOS Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO	51
	Propósitos	51
	Objetivos	52
3.12	CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO	52
3.13	PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO	52
3.14	MARCAS DE AUDITORÍA	53

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA EXTERNA EN EL RUBRO DE INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS EN UNA EMPRESA DE FERTILIZANTES

CASO PRÁCTICO

4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO	54
Visita a la Planta Envasadora	55
Información para el desarrollo de la Auditoría	56
A PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES	57
Anexo a la Propuesta de Servicios Profesionales	59
Objetivos del Trabajo	59
Metodología del Trabajo	59
Enfoque de nuestra revisión	60
Resultado de nuestro trabajo	60
Propuesta Económica	60
B CARTA DE COMPROMISO	62
C PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA	64
D CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	67
Flujograma de Funciones para compra y Recepción de Fertilizante	68
Cédula de Deficiencias de Control Interno	69
E EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD EN BODEGAS	73
F FOTOS DE DESCARGA Y ALMACENAMIENTO DEL FERTILIZANTE	74
G PROGRAMAS DE AUDITORÍA	76
H INDICE DE PAPELES DE TRABAJO	77
BALANCE GENERAL	78
TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS	79
CÉDULA SUMARIAS	80
CÉDULAS ANALÍTICAS	81
CÉDULAS DE AJUSTES Y/O RECLASIFICACIÓN	92
CÉDULAS DE MARCAS DE AUDITORÍA	93
I DICTÁMEN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE	94
CONCLUSIONES	95
RECOMENDACIONES	96
REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA	97

INTRODUCCIÓN

Guatemala es un país eminentemente agrícola, debido a la diversidad de sus cultivos, el fertilizante es la base principal para una buena cosecha, el aumento de la misma, y mayor producción de óptima calidad, esto compensará el costo de utilizar un buen fertilizante, dando como resultado excelentes productos que les permitan competir con otros mercados de la región.

Este trabajo tiene como propósito, contribuir en el control de los inventarios, que son la base de las empresas comerciales que se dedican a la importación, distribución y venta de fertilizantes.

En el capítulo I, se expone el marco conceptual necesario para la comprensión de los aspectos importantes de las empresas mercantiles, objetivos, características, clasificación, forma jurídica, requerimientos de operación, la naturaleza jurídica, así como las leyes que las rigen.

El capítulo II, contiene lo relativo a los inventarios de productos terminados en una empresa dedicada a la importación, distribución y venta de fertilizantes, definiéndola, y resaltando sus objetivos, clasificación y la planificación de las políticas de Inventarios. También se hizo necesario incluir el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, los procedimientos básicos de control interno, para realizar un efectivo control de las existencias; podemos citar como parte importante las adquisiciones de producto, el cual se deben planificar y ejecutar mejorando continuamente los procesos. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo el sistema de costos que se hayan utilizado.

En el capítulo III, se aborda el tema de la Auditoría Externa, la que realiza el Contador Público y Auditor como profesional independiente, con la finalidad de emitir opinión en una forma totalmente liberal, sin influencias de ninguna naturaleza. Los objetivos y ventajas, las técnicas y procedimientos de la auditoría, el control interno, como lo son: el riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, la planificación, los programas de auditoría, y los papeles de trabajo.

En el capítulo IV, se expone los procedimientos a seguir para la ejecución de la auditoría externa en el rubro de inventarios de productos terminados en una empresa que se dedica a la importación, distribución y venta de fertilizantes en Guatemala, se plantea el caso práctico, en el cual se evalúa el control interno y las acciones para mejorar la

rentabilidad dentro de la empresa, las oficinas centrales están ubicadas en la Ciudad de Guatemala y la Planta Envasadora ubicada en Puerto San José, Escuintla, las instalaciones cuentan con un sistema de seguridad, el cual permite tener confianza en los controles existentes para el resguardo de los inventarios dentro de las instalaciones, por lo que se procedió a seguir todos los pasos para ejecutar una auditoría parcial, en este caso, se hizo una propuesta de servicios profesionales, se elaboró una carta de compromiso, se planificó la auditoría; el Control Interno fue objeto de examen a través de un cuestionario, se dejó constancia del Sistema de Seguridad de las bodegas, se elaboró un programa de Auditoría, y con base a él se elaboraron los Papeles de Trabajo, que incluyen cédulas sumarias, analíticas, de ajustes y/o reclasificación. Con base a lo anterior se generó el Dictamen del Contador Público y Auditor, que fue elaborado de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, (NIA'S 800).

Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones, así como las referencias bibliográficas que sirvieron como fuente de consulta para la realización de la investigación.

CAPÍTULO I

EMPRESA DE FERTILIZANTES

1.1 GENERALIDADES:

Las Empresas, que participan en el proceso de desarrollo económico de Guatemala, tienen la necesidad de realizar, modificar y ampliar el trabajo para la producción de bienes y servicios, que les permita obtener mayor eficiencia en sus operaciones.

Una empresa dedicada a la importación, formulación y distribución de fertilizantes, tiene por objetivo ofrecer a sus clientes incrementar la productividad agrícola mediante la entrega de insumos de alta calidad.

El trabajo del Contador Público y Auditor constituye una actividad de investigación, análisis y aplicación de las normas y leyes actualizadas, relacionadas a su gestión, así mismo, de los avances tecnológicos, como herramientas indispensables para lograr un trabajo eficiente.

Por consiguiente, se hace necesario efectuar un estudio que permita determinar si los controles y procedimientos del registro contable son consistentes y confiables, los cuales se van a verificar durante la realización de la Auditoría, en el rubro de Inventarios en una Empresa que se dedica a la importación, formulación y distribución de fertilizantes.

La administración de los inventarios es de vital importancia, por el monto de la inversión en importación de fertilizantes que generalmente se requiere, así como la complejidad y grado de dificultad que implica una efectiva administración de los fertilizantes, que tendrá como finalidad mantener y/o aumentar la productividad de la empresa, ya que si no hay inventarios no hay ventas, y al no haber ventas, no hay utilidad, que en un tiempo muy corto, llevaría al cierre del negocio.

Para lograr una administración efectiva es necesario establecer políticas; estas políticas consisten principalmente en la fijación de parámetros para el control de la inversión, mediante el establecimiento de niveles óptimos de inventarios.

La adquisición de los inventarios no debe hacerse a través de las compras especulativas, para que la inversión de los mismos no se salga de los parámetros razonables.

La sobre oferta de Fertilizantes Nitrogenados en el mercado internacional, la apertura comercial, el elevado costo de insumos, las altas tasas de interés y el tipo de cambio, han llevado a este sector a una severa crisis.

1.2 DEFINICIÓN DE EMPRESA:

“La empresa es la unidad económico-social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil, de acuerdo con las exigencias del bien común. Los elementos necesarios para formar una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales”. (15-1)

El Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, define a la Empresa Mercantil en los siguientes términos “Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios”.(2-9)

1.3 SOCIEDADES MERCANTILES:

Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- 1º. Sociedad Colectiva
- 2º. Sociedad en Comandita Simple
- 3º. Sociedad de Responsabilidad Limitada
- 4º. Sociedad Anónima
- 5º. Sociedad en Comandita por Acciones

1.3.1 SOCIEDAD COLECTIVA:

El Artículo 59 del Código de Comercio, dice lo siguiente: “Sociedad Colectiva, es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitado y solidariamente, de las obligaciones sociales”. (2-19)

1.3.2 SOCIEDAD EN COMANDITA SIMPLE:

En el Artículo 68 del Código de Comercio, se define a la “ Sociedad en Comandita Simple, es la compuesta por uno o varios socios comanditados que respondan en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación”. (2-21)

1.3.3. SOCIEDAD RESPONSABILIDAD LIMITADA:

En el Artículo 78 del Código de Comercio, se determina a la “Sociedad de Responsabilidad Limitada es la compuesta por varios socios que solo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social”. (2-22)

1.3.4 SOCIEDAD ANÓNIMA:

El Código de Comercio en su artículo 86 define a la sociedad anónima en los siguientes términos “Sociedad Anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito” (2-24)

La sociedad anónima se identifica como una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A.

1.3.5 SOCIEDAD COMANDITA POR ACCIONES:

Según el Artículo 195 del Código de Comercio, “Sociedad en Comandita por Acciones, es aquélla en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones”. (2-48)

1.4 OBJETIVOS DE LA EMPRESA.

Una empresa es el ejercicio profesional de una actividad económica planificada, con la finalidad o el objetivo de obtener beneficios (ánimo de lucro) intermediando en el mercado de bienes y servicios mediante la utilización de factores productivos (trabajo, tierra, capital) y con una unidad económica organizada, en la cual ejerce su actividad profesional el empresario por sí mismo o por medio de sus representantes.

1.5 CARACTERÍSTICAS DE LA EMPRESA

El capital autorizado de una Sociedad Anónima es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital. El capital autorizado podrá estar totalmente o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe estar reflejado en la escritura constitutiva de la misma.

El Capital Suscrito de una Sociedad Anónima: En el momento de suscribir acciones es indispensable pagar por lo menos el veinticinco (25%) de su valor nominal.

El Capital Pagado Mínimo: El capital pagado inicial de la sociedad anónima debe ser por lo menos de cinco mil Quetzales (Q.5, 000.00)

Aportaciones en Especie: Las acciones podrán pagarse todo o en parte, mediante aportaciones en especie, en cuyo caso se estará a lo dispuesto en el artículo 27 del Código de Comercio.

Aportaciones en Efectivo: Las aportaciones en efectivo deberán depositarse en un banco a nombre de la sociedad, y en la escritura constitutiva el Notario deberá certificar ese extremo.

Anuncio de Capital: No podrá anunciarse el capital autorizado, sin indicar al mismo tiempo el capital pagado.

Aportaciones no Dinerarias: Los socios que aporten bienes consistentes en patentes de invención, estudios de pre factibilidad y factibilidad, costos de preparación para la creación de la empresa, así como la estimación de la promoción y fundación de la misma, de conformidad como lo expresado en el artículo 27 del Código de Comercio, no podrán estipular ningún beneficio a su favor que menoscabe el capital, ni en el acto de constitución, ni en el momento de disolverse y liquidar la sociedad, siendo nulo todo pacto en contrario.

Limite a Participación de Fundadores: La participación concedida a los fundadores en las utilidades netas anuales no excederá del diez por ciento, ni podrá abarcar un período de más de diez años a partir de la constitución de la sociedad. Esta participación no podrá cubrirse, sino después de haber pagado a los accionistas un dividendo del cinco por ciento (5%), por lo menos, sobre el valor nominal de sus acciones.

Bonos o Certificados de Fundador: Para acreditar la participación a que se refiere el artículo anterior, se expedirán títulos especiales denominados bonos o certificados de fundador.

Las sociedades mercantiles constituidas de acuerdo a las disposiciones del Código de Comercio, e inscritas en el Registro Mercantil, tendrán personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

1.6 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS:

Existen numerosas diferencias entre unas empresas y otras. Sin embargo, se pueden clasificar así:

Según la actividad económica que desarrolla:

1. Del sector primario, es decir que crea la utilidad de los bienes al obtener los recursos de la naturaleza (agrícolas, ganaderas, pesqueras, mineras, etc.)
2. Del sector secundario, que centra su actividad productiva al transformar físicamente unos bienes en otros más útiles para su uso. En este grupo se encuentran las empresas industriales y de construcción.
3. Del sector terciario (servicios y comercios), con actividades de diversa naturaleza, como comerciales, transporte, turismo, asesoría, etc.

Según la forma Jurídica: es decir, atendiendo a la titularidad de la empresa y la responsabilidad legal de sus propietarios. Podemos distinguir:

1. Empresas individuales: Si solo pertenecen a una persona. Esta responde frente a terceros con todos sus bienes, tiene responsabilidad ilimitada. Es la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar.
2. Empresas de Sociedades: Generalmente constituidas por varias personas. Dentro de esta clasificación están: Sociedad Anónima, Sociedad Colectiva, La Sociedad Comanditaria y la Sociedad de responsabilidad limitada y las Sociedades de economía social, como la Cooperativa.

Según su dimensión:

No hay unanimidad entre los economistas a la hora de establecer qué es una empresa grande o pequeña, puesto que no existe un criterio único para medir el tamaño de la empresa. “Los principales indicadores son: el volumen de ventas, el capital propio, número de trabajadores, beneficios, etc. El más utilizado suele ser según el número de trabajadores”. Este criterio delimita la magnitud de las empresas de esta forma:

1. Micro empresa: sí posee menos de 10 trabajadores.
2. Pequeña empresa: sí tiene menos de 50 trabajadores.
3. Mediana empresa: sí tiene un número entre 50 y 250 trabajadores.
4. Gran empresa: sí posee más de 250 trabajadores. (15-100)

Según su ámbito de actuación. En función al aspecto geográfico en el que las empresas realizan su actividad, se pueden distinguir:

1. Empresas locales
2. Regionales
3. Nacionales
4. Multinacionales

1.7 REQUERIMIENTOS OPERATIVOS

“Las sociedades mercantiles se registrarán por las normas contenidas en la escritura social y sin salirse de las disposiciones del Código de Comercio de la República de Guatemala.

Contra el contenido de la escritura social, es prohibido a los socios hacer pacto reservado u oponer prueba alguna”. (15-34)

1.8 NATURALEZA JURIDICA DE LA EMPRESA

“La constitución de la sociedad y todas sus modificaciones, incluyendo prorrogas, aumentos o reducción de capital, cambio de razón social o denominación, fusión, disolución o cualquiera otras reformas o ampliaciones, se harán constar en escritura pública. La separación o ingreso de socios en las sociedades no accionadas, también se formalizará en escritura pública”. (15-36)

1.9 LEYES APLICABLES

Las principales leyes que afectan a la Empresa Comercial son:

- 1.8.1 Código de Comercio
- 1.8.2 Código Tributario
- 1.8.3 Ley del Impuesto sobre la Renta
- 1.8.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado
- 1.8.5 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos
- 1.8.6 Ley de Impuesto sobre Productos Financieros
- 1.8.7 Ley de Impuesto Extraordinario y Temporal a los Acuerdos de Paz
- 1.8.8 Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria

CAPITULO II

INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS DE FERTILIZANTES

2.1 OBJETIVO:

“El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC 2), es prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas de costo que se utilizan para atribuir costos de las existencias”. (12-1)

2.2 DEFINICIONES:

Los siguientes términos se usan, en la Norma, con el significado que a continuación se especifica:

EXISTENCIAS:

Son Activos:

- a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación
- b) En proceso de producción de cara a esa venta
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

VALOR NETO REALIZABLE:

“Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta”. (12-6)

VALOR RAZONABLE:

“Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua”. (12-6)

“El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de las existencias, en el curso normal de la explotación. El valor razonable refleja el importe por el cual esta misma existencia podría ser intercambiada en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que éste último no. El valor neto realizable de las existencias puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta”. (12-7)

“Entre las existencias también se incluyen los bienes comprados y almacenados para revender, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para revender a sus clientes, y también los terrenos u otras inversiones inmobiliarias que se tienen para ser vendidos a terceros. También son existencias los productos terminados o en curso de fabricación por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo”. (12-8)

VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS:

“Las existencias se valorarán al menor de el costo o el valor neto realizable”. (12-9)

COSTO DE LAS EXISTENCIAS:

“El costo de las existencias comprenderá todos los costos derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales” (12-10)

COSTO DE ADQUISICIÓN:

“El costo de adquisición de las existencias comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente por las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición”. (12-11)

COSTO DE TRANSFORMACIÓN:

Los costos de transformación de las existencias comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

COSTOS INDIRECTOS FIJOS:

“Son todos aquellos que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta”. (12-12)

COSTOS INDIRECTOS VARIABLES:

“Son todos aquellos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta”. (12-12)

OTROS COSTOS:

“En el cálculo del costo de las existencias, se incluirán otros costos en el, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actuales. Por ejemplo podría ser apropiado incluir como costo de las existencias, algunos costos indirectos no derivados de la producción o los costos del diseño de productos para clientes específicos”. (12-15)

“Son ejemplos de costos excluidos del costo de las existencias, y por tanto reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren, los siguientes:

- a) Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- b) Los costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios en el proceso productivo, previo a un proceso de elaboración ulterior.
- c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a las existencias su condición y ubicaciones actuales, y
- d) Los costos de venta”. (12-16)

2.3 SISTEMAS DE MEDICIÓN DE COSTOS:

“Las técnicas para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método de costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado”. (12-21)

“El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando haya un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable utilizar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea éste método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial”. (12-22)

2.4 FÓRMULAS DEL COSTO:

“El costo de los inventarios de productos que no sean habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales. (12-23)

“La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables. En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del período”. (12-24)

“El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares dentro de la misma. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes”. (12-25)

“La fórmula PEPS, asume que los productos en existencias 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 mas recientemente.

2.5 VALUACIÓN DE INVENTARIOS:

Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 49 define: “Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de las existencias de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos”: (8-41)

Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

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

2.6 BASE DE “COSTO O MERCADO EL MENOR”

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

El propósito general de aplicar esta regla de valuación es presentar los resultados del ejercicio de acuerdo con los principios de realización y conservatismo.

El término mercado significa costo corriente de reposición, ya sea por compra o reproducción y debe establecerse dentro de los siguientes límites:

- **Límite Máximo:** El valor de mercado no puede exceder al precio normal estimado de venta menos los gastos directos necesarios para comprar y vender. Este límite máximo se conoce como “valor neto de realización” y evita trasladar una pérdida a períodos futuros.
- **Límite mínimo:** Este valor se determina deduciendo del límite máximo la ganancia neta normal y evita que en períodos futuros se registre una ganancia superior a la normal.

2.7 CLASIFICACIÓN:

Los inventarios se clasifican como Activos Corrientes, excepto cuando haya cantidades excesivas que no esperen vender o usar dentro del ciclo normal del negocio. En este caso las existencias excesivas se clasifican como Activos No Corrientes.

Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta su principal función y dará origen a todas las restantes operaciones, necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles. Entre estas cuentas podemos nombrar las siguientes:

- **Inventario Inicial**
- **Compras**
- **Devoluciones sobre compras**
- **Descuentos sobre compras**
- **Gastos de Compra**
- **Ventas**
- **Devoluciones en Ventas**
- **Mercaderías en Transito**
- **Mercaderías en Consignación**
- **Inventario final.**

Inventario Inicial: representa el valor de las existencias de mercancías en la fecha que comenzó el período contable. Esta cuenta se abre con el valor de los inventarios, en el Mayor General, se lleva en base al método especulativo, y no vuelve a tener movimiento hasta finalizar el período contable cuando se cerrará con cargo a costo de ventas o bien por Ganancias y Pérdidas directamente.

Compras: Se incluyen las mercancías compradas durante el período contable, con el objeto de volver a venderlas con fines de lucro y que forman parte del objeto para el cual fue creada la empresa. No se incluyen en esta cuenta la compra de Terrenos, Maquinaria, Edificios, Equipos, Instalaciones, etc. Esta cuenta tiene un saldo deudor, no entra en el balance general de la empresa, y se cierra por Ganancias y Pérdidas, o Costo de Ventas.

Devoluciones sobre Compras: se refiere a la cuenta que es creada con el fin de reflejar toda aquella mercancía comprada, que la empresa devuelve por cualquier circunstancia; aunque esta cuenta disminuirá la compra de mercancías, no se abonará a la cuenta de compras.

Descuento sobre Compras: Son las bonificaciones que nos conceden los proveedores por liquidar el importe de las mercancías antes de la fecha estipulada, son concedidos por pronto pago. Esta es una sub-cuenta de Gastos y Productos Financieros.

Gastos de Compra: los ocasionados por las compras de mercancías deben dirigirse a la cuenta titulada: Gastos de Compras. Esta cuenta tiene un saldo deudor y no entra en el balance.

Ventas: Esta cuenta controlará todas las ventas de mercancías realizadas por la Empresa y que fueron compradas con éste fin.

Devoluciones en Ventas: la cual está creada para reflejar las devoluciones realizadas por los clientes a la empresa.

Mercaderías en tránsito: en algunas oportunidades, especialmente si la empresa realiza compras en el exterior, encontramos que se han efectuado ciertos desembolsos o adquirido compromisos de pago (documentos o giros) por mercancías que la empresa compró pero que, por razones de distancia o cualquier otra circunstancia, aún no han sido recibidas en la bodega o almacén, para contabilizar este tipo de operaciones debemos utilizar la cuenta de mercaderías en tránsito.

Mercaderías en Consignación: no es más que la cuenta que reflejará las mercaderías que recibe la empresa en consignación, sobre la cual no se tiene ningún derecho de propiedad, por lo tanto, la empresa no está en la obligación de cancelarlas hasta que no se hayan vendido.

Inventario Final (actual): se realiza al finalizar el periodo contable y corresponde al inventario físico de la mercadería de la empresa y su correspondiente valoración. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del periodo, se obtendrá las Ganancias o Pérdidas Brutas en Ventas de ese período.

a) Planificación de las Políticas de Inventario:

En la mayoría de los negocios, los inventarios representan una inversión relativamente alta y producen efectos importantes sobre todas las funciones principales de la empresa. Cada función tiende a generar demandas de inventario diferente y a menudo incongruente;

Ventas: se necesitan inventarios elevados para hacer frente con rapidez a las exigencias del mercado.

Producción: se necesitan inventarios de materias primas para garantizar la disponibilidad en las actividades de fabricación; y una existencia grande de inventarios de productos terminados facilita niveles de producción estables.

Compras: las compras elevadas minimizan los costos por unidad y los gastos de compras en general.

Financiación: los inventarios reducidos minimizan las necesidades de inversión (flujo de efectivo) y disminuyen los costos de mantener inventarios (almacenamiento, antigüedad, riesgos, seguros, etc.)

Los propósitos de las políticas de inventario deben ser:

1. Planificar el nivel óptimo de inversión en inventarios.
2. A través de control, mantener los niveles tan cerca como sea posible de lo planificado.

Los niveles de inventario no tienen que mantenerse entre dos extremos: un nivel excesivo que causa costos de operación, riesgos e inversión insostenibles, y un nivel inadecuado que tiene como resultado la imposibilidad de hacer frente rápidamente a las demandas de ventas y producción, (alto costo por falta de existencia).

b) Funciones que cumple el Inventario:

En cualquier organización, los inventarios añaden una flexibilidad de operación que de otra manera no existiría. En fabricación, los inventarios de producto en proceso son una necesidad absoluta, a menos que cada parte individual se lleve de maquina a maquina y que estas se preparen para producir una sola parte.

2.8 MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

OBJETIVOS:

Muchas empresas, en el mundo entero, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos. Aunque tales estados financieros pueden parecer probablemente por una amplia variedad de circunstancias sociales, económicas y legales; así como porque en los diferentes países se tiene en mente las normativas contable nacional.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) tiene la misión de reducir tales diferencias por medio de la búsqueda de la armonización entre las

regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros. “El IASC cree que esta armonización más amplia puede perseguirse mejor si los esfuerzos se centran en los estados financieros que se preparan con el propósito de suministrar información que es útil para la toma de decisiones económicas”.

2.8.1 HIPÓTESIS FUNDAMENTALES:

a) Base de Acumulación o Devengo:

“Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), así mismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionan”. (16-22)

b) Negocio en Marcha:

“Los estados financieros se preparan normalmente sobre la base de que la empresa está en funcionamiento y continuará sus actividades de operación dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se asume que la empresa no tiene intención ni necesidad de liquidar o cortar de forma importante la escala de sus operaciones”.

2.8.2 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

a) Comprensibilidad:

“Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios”.

b) Relevancia:

“Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros”. (16-22)

c) Importancia relativa o materialidad:

“La relevancia de la información esta afectada por su naturaleza e importancia relativa. En algunos casos la naturaleza de la información, por sí misma, es capaz de determinar su relevancia. La información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las

decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los estados financieros. (16-29)

d) Fiabilidad:

“La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente”. (16-31)

e) Representación fiel:

“Para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Así por ejemplo, un balance de situación general debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivos y patrimonio neto de la empresa en la fecha de la información”. (16-33)

f) La esencia sobre la forma:

“Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que estos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal”. (16-35)

g) Neutralidad:

“Para ser fiable, la información contenida en los estados financieros debe ser neutral, es decir, libre de sesgos o prejuicio. Los estados financieros no son neutrales sí, por la manera de captar o presentar la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, para conseguir un resultado o desenlace predeterminado”. (16.36)

h) Prudencia:

“No obstante, quienes elaboran los estados financieros tienen que enfrentarse con las incertidumbres que, inevitablemente, rodean muchos acontecimientos y circunstancias, como la recuperación de saldos dudosos, la vida útil probable de las propiedades, planta y equipo. Tales incertidumbres son reconocidas mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros”. (16-37)

i) Integridad:

“Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia”. (16-38)

j) Comparabilidad:

“Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y el desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera en términos relativos”. (16-39)

k) Oportunidad:

“Si hay un retraso indebido en la presentación de la información, esta puede perder su relevancia”. (16-43)

2.9 CONTROL INTERNO:

El Committee of Sponsoring Organizations (COSO) considera que el Control Interno debe ser un proceso integrado con el negocio que ayude a conseguir los resultados esperados en materia de rentabilidad y rendimiento. Ordenó establecer una definición común de Control Interno que atendiera las necesidades de varias partes.

Ofrecer un criterio que permita a las empresas y a otras entidades evaluar su sistema de control y determinar la manera de mejorarlo.

2.9.1 CONTROL INTERNO DEFINICIÓN:

“Es un proceso que involucra a todos los integrantes de la organización sin excepción, diseñado para dar un grado razonable de apoyo en cuanto a la obtención de los objetivos en las siguientes categorías:

- Confiabilidad de la Información financiera
- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Cumplimiento de las leyes y normas que son aplicables” (1-10)

2.9.2 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO:

Son cinco componentes que interactúan entre sí y están integrados al proceso de Dirección:

- Entorno de Control
- Evaluación de los Riesgos
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Supervisión.

“El sistema de control debe incorporarse de manera armónica con las actividades operativas de la organización. Esto ayuda a que se fomente la calidad de la delegación de poderes, se eviten pérdidas y haya una respuesta rápida ante los cambios”. (1-12)

2.9.2.1 ENTORNO DE CONTROL

Es la base de los demás componentes, aportando disciplina y estructura incluye:

- Integridad y valores éticos
- Compromiso de competencia profesional
- Consejo de Administración o Comité de Auditoría
- Filosofía de dirección y el estilo de gestión
- Estructura organizativa
- Asignación de autoridad y responsabilidad
- Políticas y prácticas de recursos humanos

2.9.2.2 EVALUACIÓN DE RIESGOS

Primeramente deben identificarse los objetivos:

- Objetivos Globales
- Asignados a cada actividad
- Riesgos
- Gestión de cambio.

2.9.2.3 ACTIVIDADES DE CONTROL

Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se tomen las medidas para limitar los riesgos que puedan afectar que se alcancen los objetivos organizacionales, tipos de actividades de Control:

- Análisis efectuados por la Dirección
- Gestión directa de funciones por actividades
- Proceso de información
- Controles físicos
- Indicadores de rendimiento
- Segregación de funciones.

2.9.2.4 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Se debe identificar, ordenar y comunicar en forma oportuna la información necesaria para que los empleados puedan cumplir con su obligación, los controles sobre los sistemas de información son:

Controles Generales:

- Sobre las operaciones del Centro de Procesamiento de Datos
- Sobre el software
- Sobre la Seguridad de Acceso
- Sobre el desarrollo y mantenimiento de aplicaciones

Controles de Aplicación:

- Información
- Estrategias y sistemas Integrados
- Apoyo de los sistemas a las iniciativas estratégicas
- Integración con las operaciones
- Coexistencia de Tecnología.

Calidad de la Información:

- Contenido
- Oportunidad
- Actualidad
- Exactitud
- Accesibilidad.

Comunicación:

- Interna
- Externa
- Medios de Comunicación

2.9.2.5 SUPERVISIÓN

Debe existir un proceso que compruebe que el Sistema de Control Interno se mantiene en funcionamiento a través del tiempo, y consiste en:

- Evaluaciones puntuales
- Alcance y frecuencia
- ¿Quién efectúa la evaluación?

- El proceso de evaluación
- Metodología
- Documentación
- Plan de Acción.
- Comunicación de deficiencias
- Fuentes de información
- ¿De quien se debe informar?
- ¿A quien informar?
- Directrices sobre comunicación de deficiencias.

Limitaciones del Control Interno:

La confianza en el sistema de Control Interno no debe de dejar de considerar que pueden existir fallas de:

- Juicio
- Disfunciones del Sistema
- Elusión de los Controles por la Dirección
- Confabulación
- Relación Costo/beneficio

Funciones y Responsabilidades:

La alta gerencia es la responsable última del Sistema de Control.

- La Dirección
- Responsables de las funciones financieras
- Consejo de Administración
- Comité de Auditoría
- Comité de Remuneraciones
- Comité de Finanzas
- Comité de Nombramientos
- Comité de Prestaciones Sociales
- Otros Comités
- Auditores Internos
- Otro personal de la entidad.

Terceros ajenos a la Entidad

- Auditores Externos
- Analistas Financieros

2.10 Adquisiciones:

Las adquisiciones de inventarios de fertilizantes, pueden ser por compra, local o extranjera. El Auditor debe estudiar los registros, para apreciar el número de partidas, su importancia y el costo a que están registradas en su contabilidad. Si los registros están manejados con cuidado, es fácil identificar las partidas que representan las adquisiciones de los fertilizantes. El Auditor podrá indicar en esos registros mediante marcas, las partidas seleccionadas para investigación.

Seleccionada la extensión de la prueba, es conveniente que el Auditor haga una inspección a la Planta y a las instalaciones del cliente.

A) Principales funciones del Departamento de Adquisición de Inventario:

- Planificar y ejecutar las funciones de adquisición en un marco de mejoramiento continuo de los procesos
- Efectuar y controlar las adquisiciones de Fertilizantes, y Materias Primas.
- Proponer modificaciones de los programas de compras, según las variaciones de precios y condiciones de mercado.
- Emitir órdenes de compras.
- Realizar cotizaciones de precios, e informar de las condiciones de mercado, de proveedores, costos unitarios y otras materias de interés.
- Mantener registro de proveedores y efectuar pre-calificaciones.
- Mantener archivos actualizados de órdenes de compra.
- Definir sistema de registro de controles de inventarios.
- Preparar las instrucciones y materiales necesarios, para la toma de inventarios.
- Mantener permanentemente al día los registros de los movimientos de los inventarios, controlando entradas y salidas y saldos (cantidad y calidad).
- Determinar la aplicación de normas de seguridad para la conservación y control de los Fertilizantes que allí se almacenan.
- Otras funciones que asignen los Directores.

2.11 Aspectos Fiscales:

El control de inventarios, establece la obligación para todos los contribuyentes de llevar un registro de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, que cumplan por lo menos con las siguientes características:

- a. Identificación por unidades.
- b. Identificación por productos.
- c. Identificación por conceptos.
- d. Identificación por fechas.

Los aumentos y disminuciones de dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio. Así mismo, deberá indicarse si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, etc.

2.12 Retiro y desapropiación de Inventarios:

La dirección de la empresa debe asegurarse del control de los inventarios que existen dentro de la empresa.

2.13 Información a revelar

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC2), En los Estados Financieros se debe revelar la siguiente información:

- a. Política contable adoptada para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de la valoración de los costos que se haya utilizado.
- b. Valor total en libros de los inventarios, desglosado en los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la empresa.
- c. Importe de los libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta.
- d. Importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio, denominado generalmente como Coste de las Ventas.
- e. El importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio.

- f. El importe de las reversiones, en las rebajas de valor anteriores, para reflejar el valor neto realizable.
- g. Las circunstancias o eventos que han producido rebajas en el valor.
- h. El valor en libros, si existiese, de los inventarios comprometidos como garantía del cumplimiento de deudas.

La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de existencias, así como la variación de dichos importes en el ejercicio, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de las existencias, es la que distingue entre, mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en proceso y productos terminados.

CAPÍTULO III

AUDITORÍA EXTERNA

3.1 GENERALIDADES

Según Alvin A. Arens autor de Auditoria un Enfoque Integral, la Auditoría Externa como el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público y Auditor sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma de como opera el sistema, el control interno del mismo, y formular sugerencias para su mejoramiento.

El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a terceros, pues da plena validez a la información generada sobre el sistema, que permite a los mismos tener plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de un sistema de información financiero en forma independiente para otorgarles validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el termino Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente.

Como la auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencias tienen que existir conjuntos de procedimientos lógicos y organizados que sigue el Auditor para recopilar información. Aunque los procedimientos apropiados pueden variar de acuerdo con cada compañía, el Auditor tendrá que apegarse a los estándares generales establecidos por la profesión.

La evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva, por consiguiente, el Auditor debe emprender el trabajo con una actitud de independencia mental-neutral.

La evidencia examinada consiste en una amplia variedad de información y datos que apoyen los informes elaborados.

Los informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos toman por lo general, la forma de informes financieros u otros informes como declaraciones de impuestos, informes de funcionamiento, convenios contractuales y otros informes.

El papel del Auditor es determinar el grado de correspondencia entre la evidencia de lo que ocurrió en realidad y los informes que se ha presentado de esos procesos.

El Auditor debe determinar si dichos informes están de acuerdo con los principios establecidos y si dichos principios han sido aplicados de manera apropiada.

El Auditor comúnmente utilizará los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), leyes, reglamentos de impuestos, manuales de procedimientos, requisitos fijados por el gobierno, etc.

3.2 AUDITORÍA EXTERNA

DEFINICIÓN:

“Es la que realiza un Contador Público y Auditor como profesional independiente consiguiendo emitir opinión en una forma totalmente liberal, sin influencias de ninguna naturaleza”. (13-4)

Cuando el Contador Público y Auditor es llamado a examinar los estados financieros preparados por una empresa, el objetivo final de su actuación profesional, será el de dar un dictamen en el que se haga constar que dichos estados, presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para estar en condiciones de dar ese dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, el Contador Público independiente necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre los propios estados financieros y sobre la empresa a que se refieren, dicho dictamen no puede emitirse sin que el Contador Público independiente haya obtenido, con certeza razonable, la convicción de:

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan;
- Los criterios y métodos usados para reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos, hechos y fenómenos.
- Que los métodos usados son de conformidad con los principios de contabilidad que la profesión acepta generalmente y que estos principios han sido aplicados consistentemente. El examen de los estados financieros es lo que se conoce con el nombre de Auditoría.

Su principal propósito es examinar los Estados Financieros de una entidad, durante un periodo determinado, con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.

3.3 AUDITORÍA FISCAL:

Es el examen que efectúan las entidades fiscalizadoras que por ley están facultadas para comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente. En nuestro caso la entidad encargada es la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT.

3.4 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA:

El objetivo principal de una auditoría es expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la empresa. Para lograr el objetivo, el Auditor debe realizar el examen de los estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, utilizando para el efecto los procedimientos y técnicas de auditoría que en cada caso se consideren necesarios y oportunos, con el objeto de reunir la evidencia comprobatoria necesaria para fundamentar su opinión, sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

3.5 VENTAJAS:

Ventajas y Funciones de la auditoría:

Ventajas:

- 1 Se tiene seguridad de que las operaciones en la institución son llevadas en la forma técnica adecuada.
- 2 Se evita, en un grado relativamente alto, la existencia de acciones anómalas que perjudican el buen desenvolvimiento de las operaciones de la institución.
- 3 Se previene malversación de fondos y cobros indebidos.

Funciones:

- a. protección de los activos de una empresa.
- b. Detectar la existencia de fraudes, desfalcos y otras operaciones anómalas que pudieran haber en una institución o empresa.
- c. Exámenes para determinar los daños sufridos por incendios, terremotos, inundaciones, robos, etc.

3.6 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA:

La Norma Internacional de Auditoría 500, (NIA 500), establece normas y proporciona guías para obtener evidencia en una auditoría de estados financieros, la cantidad y la calidad de la evidencia de auditoría que se debe obtener, y los procedimientos de auditoría, que usan los auditores para obtener dicha evidencia.

El auditor deberá obtener evidencia suficiente, apropiada de auditoría para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basar la opinión de auditoría.

Es por tanto responsabilidad personal e indeclinable del Auditor determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar, que considere necesarios.

Para la ejecución de cualquier trabajo de auditoría, bien sea practicada en forma interna o externa, son numerosos los elementos que debe tomar en cuenta el profesional encargado de esa actividad.

3.6.1 Procedimiento de Auditoría:

Se llama así al conjunto de técnicas de investigación aplicadas a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativos a los estados financieros examinados y mediante las cuales el contador público y auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a examen.

3.6.2 Técnicas de Auditoría:

Se llama técnicas de auditoría a los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita y para comprobar los datos que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido.

3.6.3 Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría:

Una fase importante del proceso de planeación de la auditoría es la determinación de objetivos de la auditoría claramente definidos.

El objetivo primario es contar con una base para la expresión de una opinión, la cual se alcanza mediante una división de la información financiera sobre la que se va a informar en componentes esenciales y en formarse conclusiones sobre los objetivos de la auditoría ya establecidos para dichos componentes. Es importante recordar, sin embargo, que la opinión del Auditor recae sobre los estados financieros tomados en conjunto y no sobre transacciones individuales, ni sobre los sistemas contables, ni sobre los controles internos circundantes a tales sistemas.

El propósito del Auditor es el de alcanzar un grado adecuado de satisfacción de que, en todos los aspectos de importancia, los estados financieros como un todo y sus componentes individuales.

3.7 PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN DE LA AUDITORÍA:

INTRODUCCIÓN:

El propósito de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 300), es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la planeación de una auditoría de estados financieros. Esta NIA tiene como marco de referencia el contexto de las auditorías recurrentes. En una primera auditoría, el Auditor puede necesitar extender el proceso de planeación más allá de los asuntos que aquí se discuten.

El auditor deberá planear el trabajo de auditoría de modo que la misma sea desarrollada de una manera efectiva. (NIA 300)

Planeación significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. El Auditor planea desarrollar la auditoría de manera eficiente y oportuna. (NIA 300)

La mayoría de firmas de Auditoría definen el proceso de la auditoría de la siguiente forma:

Etapas de Planificación:

En la cual:

- Se confirma la comprensión de los términos del trabajo
- Se actualiza la información básica.
- Se diseña un programa de auditoría “a la medida” después de identificar los objetivos específicos de auditoría y los riesgos de cada componente significativo
- Se planea el manejo y la administración de trabajo.
- Se prepara el legajo acumulativo de planificación a fin de documentar el proceso planificado.

Etapas de Ejecución:

En la que:

- Se confirma el conocimiento de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente.
- Se llevan a cabo las pruebas de auditoría y otros procedimientos de auditoría.
- Se prepara el legajo corriente a fin de documentar las pruebas.

Etapas de finalización:**En la que:**

- Se revisan los papeles de trabajo
- Se revisan los datos financieros del cliente
- Se consideran se han sido alcanzados los objetivos de auditoría
- Se prepara el borrador del dictamen
- En la que se discute con funcionarios de la empresa, el borrador del dictamen
- Se prepara el Legajo Resumen de Auditoría, con el objeto de resumir la información clave que surge del examen y de las decisiones importantes.

La secuencia en que tienen lugar los diferentes pasos de la auditoría, podrán variar de un Trabajo a otro.

3.7.1 PLANEACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA:

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es llevado a cabo en forma expedita. La planeación también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos.

El grado de planeación variará de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría, la experiencia del auditor con la entidad y su conocimiento del negocio.

Adquirir conocimiento del negocio es una parte importante de la planeación del trabajo. El conocimiento del negocio por el auditor ayuda en la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.

El auditor puede desear discutir elementos del plan global de auditoría y ciertos procedimientos de auditoría con el comité de auditoría, la administración y el personal de la entidad, para mejorar la efectividad y eficiencia de la auditoría, y para coordinar los procedimientos de auditoría con el trabajo de los empleados de la entidad. El plan global de auditoría y el programa de auditoría, sin embargo la ejecución es responsabilidad del auditor. (NIA 300)

Planear la auditoría es decidir previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y cuales son los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados. Forma parte también de la planeación, el decidir qué personal y de qué calidad deberá asignarse

3.7.2 PROCESO DE PLANEACIÓN

En primer lugar la importancia de la planeación radica en cumplir con la norma de auditoría relacionada con la ejecución del trabajo la cual nos indica que toda auditoría debe planearse y supervisarse adecuadamente.

En segundo lugar, una planificación adecuada es un requisito fundamental para la eficiente realización de una auditoría efectiva, ya que nos permitirá identificar los objetivos importantes de la auditoría y determinar los métodos para alcanzarlos, en forma eficiente y efectiva. (NIA 300)

3.7.3 ENTREVISTAS PREVIAS CON EL CLIENTE

Cuando va a practicarse una auditoría por primera vez, debe ponerse cuidado especial en los acuerdos preliminares con el cliente; además de tener un cambio de impresiones, el auditor debe determinar si el cliente y él están de acuerdo en diferentes asuntos y debe estar consciente de los convenios en relación con la auditoría de los cuales generalmente se confirman por escrito.

Algunos de los pasos que se siguen en las investigaciones preliminares de las operaciones del cliente, por parte del socio y del gerente o supervisor del trabajo, deberán ser las siguientes:

a) Organización de la Empresa:

Corresponde un estudio acerca de la estructura general de la empresa, su departamentalización, sus objetivos, etc.

b) Actividades de la Empresa:

El Auditor debe conocer la actividad del cliente, que tipos de productos fabrica vende o distribuye, breve estudio del mercado en que se desenvuelve, fuentes de abastecimiento de materias primas, etc.

c) Visita a las instalaciones del cliente:

Es muy importante que antes de iniciar la planificación del trabajo de auditoría, el auditor conozca las oficinas e instalaciones o centros de producción del cliente. Un recorrido por la fábrica dará la oportunidad de apreciar el funcionamiento de los distintos departamentos productivos y de administración, lo cual le permitirá evaluar en mejor forma los procedimientos que se siguen en el sistema de Control Interno de la empresa.

d) Personal del cliente:

Es necesario que el auditor se relacione con el personal administrativo y del departamento de contabilidad, pues será con quien deberá trabajar la mayor parte del tiempo.

e) Control Interno del cliente:

En esta primera etapa de negociaciones preliminares, la existencia y efectividad del sistema de control interno, el auditor deberá hacer numerosas preguntas al personal ejecutivo. Generalmente se utilizan cuestionarios especiales para este tipo de evaluación.

Se deberá fijar las condiciones del trabajo tomado en consideración:

- Responsabilidad con respecto a los informes.
- Objetivos del servicio al cliente
- Convenciones contables y de auditoría, leyes y reglamentaciones.
- Instrucciones recibidas de otros auditores
- Colaboración del cliente.

f) Responsabilidad con respecto a los informes:

Se debe tener siempre presente que cuando el cliente es una sociedad por acciones, la principal responsabilidad con respecto a los informes será mayor con los accionistas que con la administración de la empresa. El hecho que se trabaje en estrecha colaboración con la administración de la empresa y que generalmente, se tenga muy poco contacto con los accionistas, no hace eludir esta responsabilidad.

g) Objetivos del servicio al cliente:

Si bien el principal objetivo del examen de los estados financieros es expresar una opinión sobre los mismos, el trabajo también puede dar lugar a consejos útiles. Normalmente, éstos tendrán la forma de recomendaciones para corregir deficiencias en los sistemas contables del cliente, sugerencias con respecto a la eficiente administración del negocio y ayuda en la interpretación y cumplimiento de nuevas normas contables. Podrán también ser identificadas algunas áreas donde los departamentos especializados, tales como el impositivo y el de consultoría general, puedan resultar de ayuda para el cliente. Cada uno de los integrantes del equipo de auditoría debe enfocar su trabajo con miras a identificar oportunidades para un servicio constructivo al cliente.

El trabajo de auditoría debe ser ejecutado con atención, de modo que las situaciones que podrían dar lugar a irregularidades importantes, sean identificadas y sometidas a investigación.

h) Convenciones Contables y de Auditoría, Leyes y Reglamentos:

El plan de auditoría deberá tomar en cuenta la necesidad de establecer si los estados financieros fueron preparados utilizando principios contables apropiados, de conformidad con los pronunciamientos profesionales y las reglamentaciones en vigor. Se deben revisar las principales políticas contables de cliente, con el propósito de confirmar si son adecuadas.

i) Instrucciones recibidas de otros Auditores:

Toda vez que se realice un trabajo solicitado por otro Auditor, se tiene la responsabilidad de establecer que el mismo está siendo ejecutado de conformidad con las normas de la profesión y las establecidas por la firma. Se debe utilizar el criterio profesional en la ejecución de tales instrucciones.

j) Colaboración del Cliente:

Al discutir con los funcionarios del cliente las condiciones de trabajo, se debe considerar también la forma en que ellos pueden contribuir a la eficiencia de la auditoría. La colaboración del cliente será a menudo más fácil de obtener si no se ahorran esfuerzos para coordinar los planes con su propio sistema de información. Se debe también programar el grueso de trabajo en los períodos en que el personal del cliente está disponible para ayudar.

Otro procedimiento importante para la planificación es el determinar los componentes principales de los estados financieros aplicando el enfoque “de arriba hacia abajo” y tomando en consideración:

- La importancia de los lugares de operación del cliente
- La importancia de sistemas contables separados y la acumulación de transacciones.
- Transacciones y hechos individualmente importantes.

Se debe procurar concentrar el trabajo de auditoría en los asuntos que son importantes para los estados financieros bajo examen. Por consiguiente, al dividir el problema en sectores manejables, se deben identificar los componentes de los estados financieros que son de importancia para la expresión de la opinión. (22-39)

K) Importancia de los lugares de operación del Cliente:

Muchos de los clientes operan en más de un lugar y se debe medir cuáles son los lugares importantes, cuáles tienen importancia limitada, y cuales carecen de toda importancia. Esto será considerando si los lugares están sujetos a un control contable centralizado o localmente.

Puede ser necesario realizar ciertos trabajos de auditoría en todos los lugares importantes, pero esto no significa que se debe efectuar una auditoría completa en cada uno de los lugares. Por ejemplo el plan de auditoría puede establecer que las únicas áreas donde se realizaran pruebas detalladas serán cuentas por cobrar e inventarios. Los demás ítems en ese lugar podrán ser puestos a prueba mediante técnicas de examen analítico, o no se hará comprobación alguna

Los componentes importantes identificados deberán ser usados como el punto central para:

- Determinar objetivos de la auditoría.
- Considerar el riesgo de la auditoría.
- Planificar el enfoque de la auditoría
- Decidir el alcance de la auditoría.

Generalmente se acostumbra, evitar futuras dificultades de interpretación, que una vez que el Auditor y el cliente se han puesto de acuerdo sobre las bases del trabajo a realizar, éstas sean confirmadas por escrito. La forma habitual de hacerlo es el Auditor envíe al cliente una carta en la que se resume el resultado de las entrevistas, y en caso de conformidad, responda manifestando estar de acuerdo con las condiciones.

L) Fijación y objetivos de la Auditoría:

Un aspecto importante del proceso de planificación de la auditoría es una clara definición de los objetivos que se relacionan directamente con los componentes importantes de los estados financieros bajo examen.

El objetivo global de auditoría, es obtener una satisfacción adecuada de que en todos los aspectos importantes, los estados financieros son:

a) Completos:

Que no existen transacciones, activos o pasivos importantes, además de los registros operados en la Contabilidad.

b) Fehacientes:

Que el cliente es el dueño o está legalmente en posesión de los activos expuestos realmente, los pasivos expuestos y los importes representan transacciones que tuvieron lugar.

c) Presentados en forma razonable y uniforme:

Los activos, pasivos y transacciones acumuladas están clasificados, descritos, expuestos, valuados y medidos en forma razonable y uniforme.

A fin de alcanzar estos objetivos, se hace necesario relacionar los requisitos señalados (estados financieros completos, fehacientes y presentados en forma razonable y uniforme).

Esto sirve de base para la conclusión sobre los estados financieros en su conjunto.

El Gerente o supervisor, comienza a planificar la auditoría, esbozando su alcance, preparando un presupuesto de tiempo, determinando los requisitos administrativos y el personal profesional necesario.

Después se reúne con el auditor encargado de la auditoría para discutir los planes detallados de la misma. Entre los detalles específicos están:

- Las fechas para el trabajo de campo.
- Las fechas para observación de inventarios y su localización.
- El gerente supervisor y el encargado de la auditoría, deciden también cuales de las funciones de la auditoría serán realizadas durante la fase del trabajo intermedio y la fase final.
- La preparación del presupuesto de tiempo es una de las fases que reviste mayor importancia, debido que a través de la estimación, del tiempo a utilizar en la
- realización del trabajo de auditoría, se determinará el monto de los honorarios que habrá de cobrarse al cliente.

Generalmente la preparación del presupuesto de tiempo se efectúa siguiendo el orden de las cuentas de balance general, y considerando diversos factores en los que entran en juego la experiencia, preparación y el buen juicio del Auditor. A continuación se exponen algunos de los factores a considerarse:

- a. Tipo y tamaño del negocio del cliente, es decir, el volumen de sus operaciones.
- b. Cuando se trate de una primera auditoría, generalmente se asigna más tiempo para la preparación del archivo permanente.
- c. Por regla general, la preparación del reporte de auditoría y la elaboración de la carta a la gerencia, absorben bastante tiempo, lo cual debe ser tomado en cuenta.
- d. Siguiendo el orden que tienen las cuentas en el balance general, se procede a estimar el número de horas que se necesitará en el examen de las mismas.
- e. Tomando en cuenta el resultado de las investigaciones preliminares, se debe poner énfasis en los rubros que se detectaron como áreas críticas, para asignarles mayor tiempo.

En una auditoría recurrente, el problema de presupuesto de tiempo necesario para la realización del trabajo se reduce por los siguientes factores:

- El Auditor tiene la experiencia del tiempo utilizado en la auditoría anterior.
- Ya tiene el conocimiento de las áreas conflictivas o críticas del cliente.
- Se dispone de notas sobre la responsabilidad de reducir el tiempo y ajustar los programas de auditoría.

Los beneficios se logran con la planificación del trabajo de auditoría. Alguna de las ventajas que ofrece una adecuada planificación, se mencionan a continuación:

1. Permite realizar una auditoría con efectividad y prontitud.
2. Ayuda a identificar el tipo de trabajo de auditoría a realizar.
3. Permite una eficiente programación del trabajo a efectuar por el personal de auditoría.

La planificación comprende dos fases principales que se explican a continuación:

a. Planificación al inicio de la auditoría:

Que comprenda el esquema general del enfoque que se dará a la auditoría y la estrategia global del trabajo. Esta fase comprende además, la elaboración de un presupuesto de tiempo, la identificación de áreas críticas, el tiempo de informe y la asignación del personal, entre otros pasos.

b. La planificación en el transcurso del trabajo:

Esta tiene lugar durante la revisión inicial y debe continuar hasta la finalización de la revisión, etapa en la cual deberá procederse a la comprobación de la auditoría. Durante esa fase se deberá desarrollar el trabajo de campo en cada ciclo de transacciones lo cual incluye la evaluación del control interno, el presupuesto final de tiempo y la elaboración de programas de auditoría "a la medida".

3.7.4 PROGRAMAS DE AUDITORÍA:

El Auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieran para implementar el plan de auditoría global.

El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. (NIA 300).

El programa de Auditoría, es el procedimiento a seguir, en el examen a realizarse, el mismo que es planeado y elaborado con anticipación y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoría estén de acuerdo con las circunstancias del examen.

El resultado de la planeación de la auditoría se condensa habitualmente en un programa de trabajo que incluye:

1. El programa de trabajo en sentido estricto.
2. El proyecto de papeles de trabajo.
3. El programa.

El programa de trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agregan a esto algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer.

Existen muchas formas de ejecutar los programas de trabajo. Se les puede clasificar en:

A. Programas Generales:

Los que se limitan a un enunciado genérico de las técnicas a aplicarse, con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso, y son, generalmente, destinados al uso de los jefes de auditoría (seniors).

B. Programas detallados:

Son aquellos en los cuales se describe, con mayor o menor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, y se destina, generalmente, al uso de los ayudantes (juniors).

C. Programas estándar:

Aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en casos o situaciones que se consideran aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la clientela del despacho.

D. Programas específicos:

Los que se preparan y formulan concretamente para situación en particular.

La situación entre el uso de programas estándar y específicos, o las combinaciones de uno y otro que se puedan utilizar en la práctica, son también, en su mayor parte, resultado de las características peculiares del despacho, de sus condiciones de organización y supervisión y de las políticas establecidos en el manejo de sus trabajos.

3.7.5 SUPERVISIÓN:

El Auditor se obliga para con sus clientes a desempeñar un servicio personal, de carácter profesional, motiva que la supervisión y revisión del trabajo de auditoría cobren singular importancia. La responsabilidad de garantizar que el servicio de auditoría se preste sea efectivamente profesional y que se ejecute de acuerdo con las normas establecidas, tanto por la firma de auditores como por la profesión, recae principalmente en el socio encargado, por lo que delega ciertas tareas a otros miembros de su equipo, para que a través de una inteligente labor de supervisión y revisión, imprima al servicio de auditoría su indiscutible carácter personal y profesional.

3.7.6 ALCANCE Y EXTENSIÓN DE LA SUPERVISIÓN:

La supervisión debe llevarse a cabo cuando el trabajo en las oficinas del cliente ha concluido, durante el desarrollo del mismo, y debe empezar tan pronto como el trabajo haya sido contratado.

Para que cada miembro del grupo de auditoría obtenga experiencia de su trabajo, debe estar debidamente informado en cada etapa del mismo, acerca de lo que se espera de él, por lo que debe ser supervisado a medida que desarrolle el trabajo.

3.7.7 OPORTUNIDAD DE LA SUPERVISIÓN:

Es deseable que el auditor encargado permanezca en las oficinas del cliente, mientras los asistentes están trabajando, sin embargo sucede frecuentemente que el Auditor está encargado de varios trabajos a la vez. En estos casos, deberá visitar las oficinas del cliente lo más frecuentemente posible para asegurarse de que los asistentes están realizando adecuadamente el trabajo asignado, y para resolver cualquier problema o contestar cualquier pregunta que puedan tener.

La supervisión sobre la marcha del trabajo, debe estar dirigida a los objetivos siguientes:

- a. Estar seguro de que los asistentes saben lo que están haciendo y que se observan las políticas de la firma en lo que respecta a los procedimientos de auditoría y la preparación de los papeles de trabajo.
- b. Mantener a los asistentes ocupados todo el tiempo.
- c. Hacer comprender a los asistentes sobre la necesidad de mantener el trabajo dentro del presupuesto de tiempo.
- d. Coordinar todas las fases del trabajo de manera que la auditoría progrese de acuerdo con lo planeado.

3.7.8 RESPONSABILIDAD DE LA SUPERVISIÓN:

La intensidad con la cual el supervisor lleva a cabo su función de supervisar, depende de las condiciones del trabajo y de su criterio.

De cualquier forma su examen deberá incluir los estados financieros, memorandos sobre los aspectos importantes que surgieron durante la revisión y cualquier área de particular riesgo de auditoría.

3.7.9 BENEFICIOS DE UNA ADECUADA SUPERVISIÓN:

A continuación se enumeran algunos de los beneficios que proporciona una adecuada supervisión del trabajo de auditoría:

- A. La reputación del Auditor dependerá de la calidad del trabajo que realiza. Por consiguiente, la finalización correcta de cada una de las auditorías, depende de la eficiencia en la dirección, supervisión y revisión del trabajo que realice.
- B. La Supervisión minimiza errores y detecta mayores problemas. Al hablar de minimizar errores, se refiere a errores que puedan cometer los ayudantes que al ser revisado el trabajo se detecten, y por la guía que el supervisor dará en el momento apropiado.

- C. Al haber dos criterios en la elaboración de las cédulas de trabajo, (criterio del que hace los papeles de trabajo, y criterio del supervisor), hace que el trabajo sea más eficiente.
- D. Ahorra tiempo al personal calificado, ya que el trabajo pesado o sea el de preparar todas las cédulas, es responsabilidad del ayudante.
- E. Ahorra costos, ya que ese trabajo pesado lo hace el ayudante, que es el que tiene menor remuneración.
- F. Maximiza el uso de la experiencia del personal de alta jerarquía, para asuntos más delicados.
- G. Ayuda al equipo de trabajo a promover su progreso.
- H. El trabajo de auditoría será más eficiente, y por lo tanto los resultados serán más satisfactorios.

3.8 EVALUACIÓN Y RIESGO DE CONTROL INTERNO.

La evaluación del riesgo de Control esta basado en una adecuada comprensión de los sistemas de Control, sus puntos fuertes y debilidades y los tipos de errores o irregularidades que podrían no ser detectados

El auditor deberá obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno suficiente para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. El Auditor deberá usar juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar los procedimientos de auditoría para asegurar que el riesgo se reduce a un nivel aceptable bajo.

3.8.1 RIESGOS DE CONTROL INTERNO:

El riesgo relativo de auditoría puede ser afectado por controles internos deficientes, complejidad de contabilidad, subjetividad, la posibilidad de que la dirección prescinda de los sistemas, la naturaleza del negocio y muchas otras circunstancias.

a) RIESGO INHERENTE:

Al desarrollar el plan global de auditoría, el Auditor debe evaluar el riesgo inherente a nivel de estados financieros. Al desarrollar el programa de auditoría, el Auditor debe relacionar dicha evaluación a nivel de aseveración de saldos de cuentas y clases de transacciones de importancia relativa, o asumir que el riesgo inherente es alto para la aseveración.

b) RIESGO DE CONTROL

Este se refiere a la incapacidad de los controles internos de prevenir o detectar los errores o irregularidades sustanciales y se denominan riesgo de control interno. Siempre habrá algún riesgo de control a causa de las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno.

c) RIESGO DE DETECCIÓN:

Se refiere a la posibilidad que hayan ocurrido errores importantes en el proceso administrativo-contable, que no sean detectados por el control interno y tampoco por las pruebas y procedimientos diseñados y realizados por el Auditor. El nivel de riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor.

3.8.2 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO:

“Permite el manejo adecuado de los bienes, funciones e información de una empresa determinada, con el fin de generar una información confiable de su situación y sus operaciones en el mercado”. (13-53)

3.8.3 OBJETIVOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO:

“Los objetivos que se persiguen con la implantación de un sistema de control interno, se pueden resumir de la siguiente manera”: (13-54)

a) Protección de sus activos:

La finalidad del control interno es mantener una adecuada, pero segura protección de los activos de la compañía, contra pérdidas por utilización o disposición no autorizadas, y la confianza de que se han utilizado registros contables adecuados para la preparación de sus estados financieros.

b) Obtención de información financiera, razonable y oportuna:

La información financiera constante, razonable y oportuna, es básica para el desarrollo del negocio, pues en ella descansan todas las decisiones que deban tomarse, y los programas que han de normar las actividades futuras. Sin un control interno apropiado no siempre es posible contar con esa información adecuada y oportuna, y muchas veces la misma ausencia de control interno impide asegurar su veracidad.

c) Eficiencia operativa:

Este objetivo se logra cuando todas las operaciones de una empresa se desarrollan con eficiencia; para esto se formulan principios, se adecúan métodos al desarrollo operacional de la empresa, se busca una eficiente distribución de labores entre el personal, y se trata de obtener un beneficio mayor, que el costo de su implantación.

3.8.4 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO:

La Norma Internacional de Auditoría No.315 (NIA 315), define los componentes del Control Interno de la siguiente manera:

- a) Ambiente de Control.
- b) Evaluación del riesgo por la entidad.
- c) Sistema de información.
- d) Actividades de control.
- e) Monitoreo de controles.

a) Ambiente de Control.

El Auditor debe obtener una comprensión del Ambiente de Control suficiente para evaluar las actitudes, conciencia y acciones de directores y administración, respecto de los controles internos y su importancia en la entidad. Tales factores incluyen lo siguiente:

- La filosofía y estilo de operación de la gerencia.
- Estructura organizativa de la entidad
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular la auditoría interna.
- Métodos de control administrativo.
- Políticas y prácticas del personal.
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, tales como los exámenes de organismos regulatorios bancarios.

El Ambiente de Control, comprende los controles generales y no está asociado directamente con el saldo de una cuenta, tampoco tiene un efecto directo sobre la exactitud de los registros contables y estados financieros, pero si puede tener una incidencia importante en el diseño y ejecución de los controles internos específicos.

Los controles internos específicos, tienen un efecto directo sobre la exactitud de los registros y saldos de las cuentas de los estados financieros.

Generalmente se definen tres tipos de controles generales:

- La estructura general de la organización.
- La administración de la función contable.
- La protección de los activos fijos.

b) Evaluación y riesgo del Control Interno:

El Auditor deberá obtener un entendimiento del proceso de la entidad para entidad para identificar riesgos del negocio relevantes para los objetivos de información financiera y para decidir sobre acciones para atender a esos riesgos, y los resultados consecuentes. El proceso se describe como el “proceso de evaluación de riesgo por la entidad” y forma la base de cómo determina la administración los riesgos que hay que administrar. (NIA 315)

c) Sistema de Información:

El sistema de información relevante a los objetivos de información financiera, que incluye el sistema contable, consiste en los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar transacciones de la entidad (así como los hechos y condiciones) y para mantener la rendición de cuentas por los activos, pasivos y capital relacionados.

d) Actividades de Control:

El Auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de las actividades de control para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración y para diseñar procedimientos adicionales de auditoría que respondan a los riesgos evaluados. Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las directrices de la administración; por ejemplo que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Ejemplo de actividades de control específicas incluyen las siguientes:

- Autorización.
- Revisión de desempeño.
- Procesamiento de información
- Controles físicos.
- Segregación de funciones.

e) Monitoreo de Controles:

El Auditor deberá obtener un entendimiento de los principales tipos de actividades que la entidad usa para monitorear el control interno sobre la información financiera, incluyendo los relacionados con las actividades de control relevante par la auditoría, y cómo inicia la entidad acciones correctivas a sus controles.

3.8.5 SISTEMA DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO:

Los controles internos relacionados con el sistema de contabilidad están dirigidos a lograr objetivos como:

- Las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
- Todas las transacciones y otros eventos son prontamente registrados en el monto correcto, en las cuentas apropiadas y en el período contable apropiado.
- El acceso a activos y registros es permitido sólo de acuerdo con la autorización de la administración.
- Los activos registrados son comparados con los activos existentes a intervalos razonables y se toma la acción apropiada respecto de cualquier diferencia.

Comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno:

Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno para planear la auditoría, el Auditor obtiene un conocimiento del diseño de los sistemas de contabilidad y control interno, y de su operación.

Sistema de contabilidad:

El Auditor debería de tener una comprensión del sistema de contabilidad suficiente para identificar y entender:

- a) Las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad.
- b) Como se inician dichas transacciones.
- c) Registros contables importantes, documentos de soporte y cuentas en los estados financieros; y
- d) El proceso contable y de informes financieros, desde el inicio de transacciones importantes y otros eventos hasta su inclusión en los estados financieros.

Procedimientos de Control:

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

Estos procedimientos se refieren básicamente a:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación de funciones para disminuir las oportunidades al personal de la empresa, de estar en posibilidad, tanto de perpetrar, como de ocultar errores o irregularidades en el curso normal de sus funciones, asignando a diferentes personas la responsabilidad de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- Diseño y uso de documentos y registros apropiados para ayudar a asegurar el registro adecuado de transacciones y hechos.
- Dispositivos de seguridad adecuados sobre el acceso y uso de activos y registros, tales como instalaciones aseguradas y autorizadas para acceso a los programas de cómputo y los archivos de datos.
- Arqueos independientes de desempeño y evaluación debida de cifras registradas, tales como arqueos administrativos, conciliaciones, comparaciones entre activos registrados y contabilidad, etc.
- En resumen, la comprensión de incluir: el conocimiento de las políticas relevantes, procedimientos y registros, y la forma en que se opera para estar en capacidad de:
 - . Identificar tipos de posibles omisiones potenciales.
 - . Considerar factores que puedan afectar el riesgo de Auditoría
 - . Diseñar las pruebas sustantivas.

3.8.6 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO.

Evaluar un sistema de Control Interno es hacer una operación objetiva del mismo. Esta evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la dirección de la empresa para salvaguardar sus activos y para hacer eficientes sus operaciones.

La evaluación del Control Interno puede efectuarse por los siguientes métodos:

A) MÉTODO DESCRIPTIVO:

También llamado narrativo, consiste en hacer una descripción narrativa de las características del control de actividades y operaciones que se realizan y relacionan a departamentos, personas, operaciones, registros contables y la información financiera.

B) MÉTODO DE CUESTIONARIO:

En este método se utilizan una serie de preguntas preparadas técnicamente y separadas por áreas de operaciones. Estas preguntas deben ser redactadas en una forma clara y sencilla para que sean fácilmente comprensibles por las personas a las que se les solicitará la información, las respondan.

Es indispensable que las respuestas que se obtengan sean claras y que no den motivo a falsas interpretaciones.

C) MÉTODO DE GRAFICAS DE FLUJO O FLUJOGRAMAS:

Consiste en representar por medio de graficas de flujo, las operaciones del área que se esta evaluando; esta representación da una facilidad de verificación visual de los movimientos que se desarrollan en una operación, y permite captar más fácilmente su desarrollo, simplificando de esta manera, la evaluación del Control Interno.

3.8.7 INFLUENCIA DE LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO SOBRE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA :

Una vez documentados los Sistemas de Control Interno del cliente, se deben evaluar para identificar sus puntos fuertes y débiles.

Los puntos fuertes, reducirán la percepción del riesgo de auditoría, convirtiéndose en controles clave que se puedan probar y en los cuales se puede confiar.

Las deficiencias significativas aumentarán la percepción de riesgos, y causaran un efecto sobre el alcance de las pruebas de auditoría y posiblemente lleven a efectuar recomendaciones a la gerencia.

3.9 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

3.9.1 INTRODUCCIÓN:

La Norma Internacional de Auditoría No.500, (NIA 500), establece normas y proporciona guías sobre lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, la cantidad y calidad de la evidencia de auditoría que se debe tener, y los procedimientos de auditoría, que usan los auditores para obtener dicha evidencia.

El Auditor deberá obtener evidencia suficiente, apropiada de auditoría para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basar la opinión de auditoría. Las siguientes condiciones se deben tomar en cuenta para efectuar un trabajo de calidad:

1. Planeación y supervisión de la auditoría.
2. Conocer y evaluar el control interno, y
3. Dejar evidencia suficiente y competente.

Para cumplir con esta norma, el Auditor debe dejar en sus papeles de trabajo, la evidencia suficiente y competente de los procedimientos y técnicas de auditoría utilizadas, su planeación y supervisión y la evidencia del conocimiento y evaluación del control interno.

3.9.2 CONCEPTO DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Evidencia de auditoría es toda la información que usa el Auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría, e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros y otra información. No se espera que los auditores atiendan a toda la información que pueda existir.

Los registros contables generalmente incluyen los registros de asientos iniciales y registros de soporte.

La Administración es responsable por la preparación de los estados financieros con base en los registros contables de la entidad. El Auditor obtiene alguna evidencia de auditoría sometiendo a prueba los registros contables, por ejemplo, a través de análisis y revisión, de volver a desarrollar procedimientos seguidos en el proceso de información financiera.

Otra información que el Auditor puede usar como evidencia de auditoría incluye minutas de reuniones, confirmaciones de terceros, informes de analistas, manuales de controles, información obtenida por el Auditor de procedimientos de auditoría, como investigación, observación e inspección.

3.9.3 CLASES DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA:

1. Suficiente.

Significa que se examinó la cantidad necesaria. Que la evidencia está basada en hechos. Que es adecuada y convincente. La suficiencia es la medida de la calidad de evidencia de auditoría; o sea su relevancia y su confiabilidad para dar soporte, o detectar representaciones erróneas en las clases de transacciones. (NIA 500)

2. Competente.

La evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad. La evidencia de auditoría que se genera internamente es más confiable cuando son efectivos los controles relacionados impuestos por la entidad.

3. Pertinente.

Significa que se examinó en una fecha determinada del 01 de enero al 31 de Diciembre del año correspondiente a la auditoría.

Pruebas de Control de Cumplimiento.

Una prueba de cumplimiento es una prueba que reúne evidencia de auditoría para indicar si un control funciona efectivamente y logra sus objetivos.

Pruebas de controles:

Son pruebas que se efectúan para determinar si los controles internos establecidos para mitigar el riesgo de errores e irregularidades, están operando con efectividad, dentro de los ciclos de transacciones.

Pruebas Sustantivas:

Son pruebas para detectar errores materiales en saldos de cuentas y en transacciones.

Pruebas de doble propósito:

Significan que verifican la exactitud de los saldos, y durante su ejecución se verifican también que las técnicas de control están operando con efectividad.

3.9.4 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS.

La confianza del Auditor en los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección relativo a aseveraciones específicas de los estados financieros puede derivarse de las pruebas de detalles, de procedimientos analíticos, o de una combinación de ambos.

3.9.5 FUENTES DE LA EVIDENCIA

El Auditor ordinariamente consigue más seguridad de la evidencia consistente de auditoría que obtiene de diferentes fuentes o diferente naturaleza que de las partidas de evidencia de auditoría. (NIA 500)

3.9.6 ASEVERACIONES DE LA AUDITORÍA:

La Administración es responsable por la presentación razonable de estados financieros que reflejen la naturaleza y operaciones de la entidad. Al representar que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o se representan razonablemente, respecto de todo lo importante), de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.

El Auditor deberá usar aseveraciones para clase de transacciones, saldos de cuentas, y representaciones y revelaciones en suficiente detalle, para formar una base de evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría.

Cuando está en una duda sustancial respecto de una aseveración de importancia relativa en los estados financieros, el Auditor debería intentar obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para quitar dicha duda. Sin embargo, si no le es posible obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría, el Auditor debería expresar una opinión calificada, o una abstención de opinión.

3.9.7 FORMAS DE OBTENER EVIDENCIA:

El Auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría.

Como se obtiene la evidencia:

El Auditor obtiene la evidencia de auditoría por uno o más de los siguientes procedimientos: Inspección, observación, investigación y confirmación, procedimientos de computo y analíticos. La oportunidad de dichos procedimientos dependerá, en parte, de los períodos de tiempo durante los que la evidencia de auditoría buscada este disponible.

3.10 PAPELES DE TRABAJO:

INTRODUCCIÓN

La Norma Internacional de Auditoría No. 230 (NIA 230), establece, normas y proporciona lineamientos sobre la documentación de la auditoría. El Auditor deberá preparar de manera oportuna la documentación de auditoría que proporcione. Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del Auditor. Evidencia de que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las NIAS y los requisitos legales de regulación aplicables.

Los papeles de trabajo son los registros llevados por el Auditor independiente sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que se ha llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de auditoría.

3.11 PROPÓSITOS Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

PROPÓSITOS:

Preparar oportunamente documentación suficiente y apropiada de la auditoría, ayuda a enriquecer la calidad de la misma y facilita la revisión y evaluación efectivas de la evidencia de auditoría obtenida así como las conclusiones alcanzadas antes de que se finalice el dictamen del Auditor. Sus propósitos son los siguientes: Proporcionar información con respecto a:

- La evaluación de la eficiencia del control interno contable y administrativo.
- La verificación de que los estados financieros fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Al cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, el alcance de las pruebas, base de selección de las muestras, etc., razones sobre los cambios más importantes realizados en los alcances y las conclusiones del Auditor.
- Resumen de las cuentas, incluyendo los cambios mas importantes experimentados durante el ejercicio examinado.
- Toda la información básica indispensable para sustentar y evidenciar el informe del Auditor.
- Fundamentar la base para la revisión del trabajo de auditoría.
- Servir de guía para la conducción de la auditoría subsiguiente.
- Ampliar el conocimiento relativo al negocio de la empresa.

OBJETIVOS:

Para lograr los objetivos, normalmente es suficiente con cumplir los requisitos de la NIA 230, junto con los requisitos de documentación específica de otras NIAS relevantes.

Además de estos objetivos, la documentación de auditoría sirve para un número de fines incluyendo:

- Ayudar al equipo de auditoría a planear y desempeñar la auditoría.
- Facilitar al equipo de auditoría la rendición de cuentas por su trabajo.
- Retener un registro de asuntos de importancia continua para futuras auditorías.
- Proporcionar evidencia del trabajo realizado, constituyendo el soporte de la opinión del Auditor, cumpliendo así con lo referente a la primera norma de auditoría en lo que respecta a dejar evidencia suficiente y competente.
- Servir de guía y fuente de información en auditorías subsecuentes.

3.12 CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

Aún cuando la cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo variarán de acuerdo a las circunstancias específicas de cada auditoría, generalmente deben incluir la documentación que muestre que se cumplieron con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Al preparar los papeles de trabajo debe recordarse que: la aplicación de los procedimientos de verificación es lo que hace una auditoría. Por lo tanto, cada uno de los papeles de trabajo, debe proporcionar, no solamente el análisis o resumen de los datos que forman la partida, sino también debe indicar los pasos que se dieron para determinar la confiabilidad de los informes, según aparecen registrados. Cada hoja de trabajo o cédula, debe ser completa y comprensible por sí misma.

3.13 PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

Para llevar a cabo una auditoría satisfactoria, el Auditor deberá tener acceso irrestricto a toda información concerniente a las operaciones de su cliente. Mucha de esta información es confidencial y forma parte de los papeles de trabajo, o se registran en ellos, por lo que consecuentemente los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial.

3.14 MARCAS DE AUDITORÍA:

Para indicar el tipo de procedimiento que ha sido empleado en los datos que contienen los papeles de trabajo, se acostumbra colocar marcas distintivas, acerca del número o de la información de que se trata. Estas marcas después se catalogan al pie de la cédula, o en una cédula de marcas por separado, junto con una explicación de su significado.

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA EXTERNA EN EL RUBRO DE INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS EN UNA EMPRESA DE FERTILIZANTES.

4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO

Nuestra firma de auditores ha sido asignada para desarrollar la Auditoría a los Inventarios de la Compañía “Insumos para la Agroindustria, S.A.”

La Empresa “Insumos para la Agroindustria, S.A.” se organizó el 14 de octubre del 2003, por un período indefinido, de acuerdo a las Leyes de la República de Guatemala, siendo su principal actividad la comercialización de Fertilizantes.

Se utiliza el método “FIFO” o PEPS, para la valuación de los inventarios de la Empresa.

Los inventarios normalmente representan uno de los renglones más importantes del Activo de la Empresa, siendo de importancia fundamental en la determinación de su costo de ventas, y consecuentemente de los resultados del ejercicio. Se decidirá previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a las pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que se van a registrar los resultados. Forma parte de la planeación, el decidir qué personal y de qué calidad deberá asignarse.

En primer lugar la importancia de la planeación radica en cumplir con la Norma Internacional de Auditoría No. 300 relacionada con la Planeación del Trabajo, la cual indica que toda auditoría debe planearse y supervisarse adecuadamente.

VISITA A LA PLANTA ENVASADORA, UBICADA EN PUERTO SAN JOSE ESCUINTLA

Al realizar una visita para observar y planificar el trabajo de Auditoría, a la Planta Envasadora de Fertilizantes, ubicada en el Km. 86.5 carretera que conduce a Puerto San José Escuintla, se pudo observar lo siguiente:

1. Materia prima, fertilizante a granel:
 - a. El fertilizante es desembarcado en la Portuaria Quetzal, a granel de diferentes fórmulas.
 - b. El Agente Aduanal, procede hacer la póliza para pagar el IVA por la importación del fertilizante.
 - c. Pagados los impuestos, se procede al traslado del producto a las bodegas, en camiones de volteo con palanganas, pesados en la báscula.
 - d. El encargado de bodega, el gerente de producción presencian y verifican el desembarque, llevando control de los pesos.
 - e. Se toma en cuenta también el clima, y se aprovecha el buen tiempo, pues el fertilizante es un producto delicado, si se moja se hace líquido, por lo cual se perdería en su totalidad, otra fórmula de fertilizante con el agua se hace piedra.

INFORMACIÓN PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA:

- a) Se observó la toma física del Inventario al 31 de Diciembre de 2008.
- b) Se efectuaron sumas de integraciones de los inventarios.
- c) Se efectuaron operaciones aritméticas de los inventarios.
- d) Se examinó la valuación de los inventarios de la Empresa.
- e) Se verificó por medio de las pólizas de importación, la propiedad de los inventarios.
- f) Los datos de las compras fueron tomadas de los registros auxiliares de compras.
- g) Sobre las ventas fueron revisadas las salidas del almacén, ordenes de despacho y facturación.
- h) Se examinaron las diferencias establecidas.
- i) Se examino la obsolescencia y producto dañado.
- j) Se examino el ingreso de las mercaderías.
- k) Se efectuó el corte de formas de la siguiente manera:

- Última factura	2345
- Último Ingreso a Almacén	1876
- Última Orden de Despacho	7893
- Última Requisición	8790

CON BASE A LO ANTERIOR SE PROCEDE A ELABORAR:

- A) Propuesta de Servicios Profesionales
- B) Carta de Compromiso
- C) Cuestionario de Control Interno
- D) Planificación de la Auditoría
- E) Evaluación de Sistemas de Seguridad
- F) Fotos de Descarga y Almacenamiento
- G) Programas de Auditoría
- H) Papeles de Trabajo
 - 1) Cédulas Sumarias
 - 2) Cédulas Analíticas
 - 3) Cédulas de Ajustes y/o Reclasificación
 - 4) Cédulas de Marcas de Auditoría
- I) Dictamen del Contador Público y Auditor

A) PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES DE AUDITORÍA EXTERNA DE “INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.” EN EL RUBRO DE INVENTARIO DE FERTILIZANTES.

Guatemala 11 de Diciembre de 2008

Señores
“Insumos para la Agroindustria, S.A.”
Consejo de Administración
Ciudad de Guatemala

Estimados señores:

Conforme a la atenta invitación que nos hicieran, nos complace someter a su consideración nuestra Propuesta de Servicios Profesionales para efectuar la **Auditoría del rubro de Inventarios de Fertilizantes, de la Empresa “Insumos para la Agroindustria, S.A.”** por el periodo comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2008.

El contenido de la propuesta de servicios profesionales se describe a continuación:

NUESTRA EXPERIENCIA COMO FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES.

En Eggenberger Domínguez y Asociados, creemos que contamos con el conocimiento del negocio de nuestros clientes, es un factor importante para lograr solucionar los problemas que enfrentan las empresas en la actualidad. Por lo tanto, para poder proporcionar un servicio de calidad, los Contadores Públicos y Auditores, deben contar con la experiencia y conocimientos necesarios.

CALIDAD DE NUESTROS CLIENTES

Confirmamos con un alto grado de satisfacción que la mejor y más completa referencia que un despacho profesional de Auditores como el nuestro, puede estar íntimamente relacionado con la solvencia, prestigio y reputación de sus clientes tradicionales y recurrentes, ya que ello es un claro e inequívoco testimonio de su propia capacidad.

Nuestro esquema de firma profesional ofrece una ventaja competitiva, ya que nos permite ofrecerles un grupo multidisciplinario de profesionales, con capacidad para atender sus requerimientos.

Nuestro despacho de Auditoría Eggenberger Domínguez y Asociados es una de las firmas profesionales líderes que ofrece servicios de registro de contabilidades, sistematización de procesos, evaluación de sistemas de control, diseños de sistemas de control, asesoría fiscal-tributaria, asesoría contable-financiera, auditoría de estados financieros con enfoque basado en la evaluación de riesgos, auditoría operacional y administrativa, consultoría gerencial.

El personal de la firma profesional Eggenberger y Asociados, en la actualidad asciende a 100 (cien) miembros.

Este esquema nos permite ofrecerles a nuestros clientes, un apoyo a nivel regional de acuerdo a sus necesidades, como podría ser el caso de “Insumos para la Agroindustria, S.A.”

NUESTRO ENFOQUE

Sus necesidades serán atendidas por un despacho profesional conocedor del ambiente y problemática de nuestro país y que posee experiencias específicas y profundo conocimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's).

Todos los integrantes del grupo de profesionales, asignados a esta importante auditoría, esperamos tener la oportunidad de unir esfuerzos y aportar en beneficio del logro de los objetivos y metas del trabajo, el máximo de nuestra capacidad, para que las altas autoridades de “Insumos para la Agroindustria, S.A” reciban el beneficio de una revisión objetiva y profesional en apoyo de sus esfuerzos por fortalecer los alcances de su gestión.

Sus operaciones y movimientos de Inventarios de Fertilizantes, serán auditados por profesionales capacitados, para establecer un adecuado equilibrio entre la función fiscalizadora y el compromiso de nuestra firma.

Eggenberger Domínguez & Asociados

Lic. Mirna Eggenberger
Socia Fundadora

ANEXO A LA PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES

1 OBJETIVOS DEL TRABAJO

Conforme a lo requerido por ustedes, efectuaremos la auditoría especial al rubro de Inventarios de Fertilizantes de “Insumos para la Agroindustria, S.A.”, por el período comprendido del 01 de enero al 31 de Diciembre de 2008.

Nuestro trabajo lo realizaremos de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), y por consiguiente, incluirá aquellas pruebas a los registros contables y otros procedimientos de auditoría que consideremos necesarios, de acuerdo con las circunstancias, con el propósito de satisfacernos de su razonabilidad y poder emitir nuestro dictamen especial sobre los inventarios.

2 METODOLOGÍA DEL TRABAJO.

La metodología a ser aplicada será la siguiente:

- Efectuaremos reuniones de inicio de la auditoría con la Administración de la Compañía y el Equipo de Auditoría, para la planificación del trabajo.
- Presentación del personal del Despacho que desarrollará el trabajo.
- Evaluación y análisis de la Compañía, por parte del Gerente de Auditoría asignado.
- Evaluación y comprensión del control de los Inventarios de Fertilizantes.
- Entrevistas con funcionarios que participan en la recolección, procesamiento y verificación de la información.
- Elaboraremos la planeación y los programas de auditoría a desarrollar durante el examen.
- Obtención de la evidencia suficiente y competente, con el propósito de soportar nuestra opinión.
- Elaboración de los informes de Auditoría respectivos, para su presentación a la Administración.

3 ENFOQUE DE NUESTRA REVISIÓN

En base a nuestras experiencias, estimamos conveniente realizar el trabajo de auditoría en una visita, la que se programaría que se inicie el día jueves 03 de enero de 2009 y finalice el viernes 08 de Febrero de 2009, en el cual se evaluarán los sistemas de controles y la toma física de inventarios de fertilizantes, procedimientos contables de los mismos y se revisarán las cifras al 31 de Diciembre de 2008, entregándose el dictamen final el último día de la auditoría, 18 de Febrero de 2009.

4 RESULTADO DE NUESTRO TRABAJO

Producto de nuestras revisiones se emitirán los siguientes reportes:

- a) Dictamen del Contador Público y Auditor independiente, en el rubro de Inventarios de Fertilizantes, al 31 de Diciembre de 2008.
- b) Conclusiones y Recomendaciones sobre la evaluación de los Inventarios.

5 PROPUESTA ECONÓMICA

Nuestra filosofía, es brindar servicios profesionales de la más alta calidad, a un monto razonable. El valor de nuestros servicios se fija con base en el tiempo invertido por nuestro personal a quienes se les asigna una cuota de facturación relacionada directamente con su grado de experiencia y responsabilidad. Con base a la información incluida en esta propuesta hemos estimado el valor de nuestros honorarios en Q. 40,000.00 (cuarenta mil quetzales exactos) para la auditoría del rubro de Inventarios de Fertilizantes de la Compañía "Insumos para la Agroindustria, S.A.", que incluye el IVA, estos honorarios deberán ser cancelados contra presentación de nuestras facturas de la siguiente manera:

- 50% al ser aceptada la presente propuesta
- 50% al momento de entregar el Informe de Auditoría definitivo

El valor de nuestros servicios, incluye los gastos relacionados directamente con la ejecución del trabajo, entre otros, incluirán, correo, telecomunicaciones y otros durante el desarrollo del trabajo.

Existen además otros gastos de iniciación (al efectuar una nueva asignación de auditoría que incluye, preparación de archivos permanentes, investigación de políticas utilizadas por la empresa y la documentación para referencia futura, familiarización con sistemas especiales de reportes y desarrollo de sistemas especiales de auditoría), estos gastos serán absorbidos por nosotros como firma.

Eggenberger Domínguez & Asociados

Lic.Mirna Eggenberger D.
Socia Fundadora

Firma de Aceptación

Lic. Roberto González
Gerente General

B) CARTA DE COMPROMISO

Guatemala 28 de Diciembre 2008

Señores
"Insumos para la Agroindustria, S.A."
Ciudad Guatemala.

Al Consejo de Administración:

Ustedes nos han solicitado que auditemos el rubro de Inventarios de Fertilizantes de la Compañía "Insumos para la Agroindustria, S.A." por el año que termina el 31 de Diciembre de 2008. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre los Inventarios de Fertilizantes.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas NIA's requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los inventarios están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Les recordamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la Administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra

auditoría, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifica o sustituya.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría del rubro de Inventarios de Fertilizantes.

Eggenberger Domínguez & Asociados

Lic.Mirna Eggenberger
Socia Fundadora

Acuse de recibido a nombre de
INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.

Roberto González
Gerente General

C) PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO DE LA AUDITORÍA

**“INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.”
PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008**

FECHA CLAVE:

Cierre fiscal	31 Diciembre 2008
Cierre a revisar	Del 01/01/2008 al 31/12/2008
Visita preliminar	03/01/2009
Entrega informe	18/02/2009

PERSONAL CLAVE LA COMPAÑÍA

Auditor Interno	Lic. Rodolfo Estrada Rodas
-----------------	----------------------------

OBJETIVOS DE LA REVISIÓN

Hemos sido nombrados Auditores Externos para revisar de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, las operaciones en el rubro de Inventarios de Fertilizantes de la Compañía “Insumos para la Agroindustria, S.A.” por el año que finalizó el 31 de Diciembre de 2008, con el objeto de emitir nuestra opinión sobre la razonabilidad de los mismos en los Estados Financieros.

GENERALIDADES Y OPERACIONES

La Compañía “Insumos para la Agroindustria, S.A.”, se dedica a la comercialización de Fertilizantes, sus oficinas centrales se encuentran ubicadas en 12 Calle 3-28 Zona 10, sus bodegas se localizan en el Km.86 carretera a Puerto San José, Escuintla, no cuenta con sucursales.

CONTROLES GENERALES

Según informes de Auditores Externos anteriores, los informes de la Empresa han sido limpios, porque existen controles internos adecuados y una supervisión constante a todos los niveles.

CONTROL INTERNO

El conocimiento que se obtuvo de la empresa, formado a través de nuestras visitas preliminares y la evaluación realizada mediante pláticas con los funcionarios, nos indica que existe un sistema de control interno con varias deficiencias.

No obstante lo anterior llenaremos nuestros cuestionarios estándar y específicos, para evaluar el control interno y se estará atento dentro del desarrollo de las labores y actividades, para detectar toda desviación al sistema de control interno que surja para discutirlo con la Gerencia.

TRABAJO A DESARROLLAR

- Evaluación de los controles internos.
- Planeación técnica y administrativa de la empresa.
- Ejecución del trabajo de campo.
- Trabajo de gabinete (realizado dentro de la firma de auditoría).
- Análisis de información.
- Elaboración de borradores de informe para su discusión.
- Discusión propia de los borradores de informe.
- Presentación de informes definitivos.

Para el desarrollo del trabajo se utilizará nuestro juego completo de Guías Estándar de Auditoría.

OTROS PROCEDIMIENTOS

Se revisaran las actas por el Consejo de Administración y Junta Directiva, obtendremos Carta de representación de la Compañía y de sus abogados.

PERSONAL DE AUDITORÍA ASIGNADO

El personal asignado para el desarrollo de la auditoría, es:

- 1 Socio de Auditoría
- 1 Gerente de Auditoría
- 1 Supervisor
 4. Auditores
 5. Asistentes

FECHA DE INICIO Y PRESENTACIÓN DEL INFORME

El equipo de trabajo se presentará a sus oficinas centrales el día lunes 03 de enero de 2009 y culminarán labores el 08 de Febrero del mismo año.

Las fechas de entrega del dictamen lo tenemos programados para el 11 de Febrero del 2009 en calidad de borrador y para el 18 de Febrero del 2009, el Dictamen definitivo.

Enterado

Preparó

Anabella Ordoñez
Asistente
Fecha: 28/12/2008

Roberto Amenábar
Auditor
Fecha: 28/12/2008

Revisó

Aprobó

Lic. Daniel E. Oliva E
Gerente
Fecha: 28/12/2008

Lic. Mirna Eggenberger
Socia
Fecha: 28/12/2008

D) CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.

KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR

TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.

INVENTARIOS

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

AUDITORÍA AL 31 DE DICIEMBRE 2008

CÉDULA

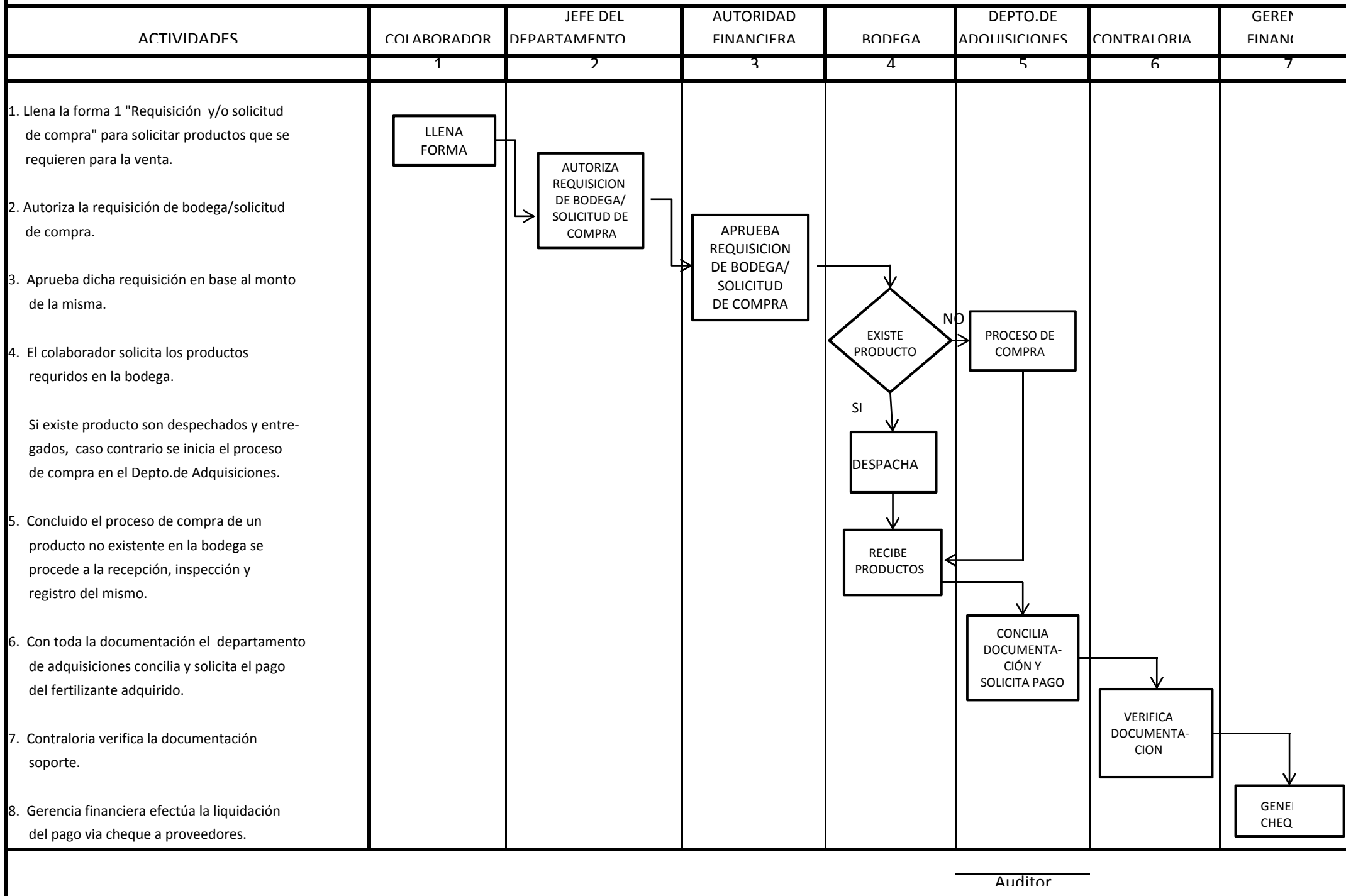
	INICIALES	FECHA
Preparado:	M.E.D.	10/0:
Revisado:	J.O.O	21/0:

No.	PREGUNTAS	DFRIII	FORTALI
1	¿ Existe un control sobre la custodia física de los Inventarios ?	X	
2	¿ Existe un control sobre las existencias físicas y de sus movimientos por medio de registros adecuados?		X
3	¿ Existe una comparación de los registros con los saldos en las cuentas de mayor?	X	
4	¿ Hay una planeación y ejecución de los inventarios físicos su recopilación, valuación y comparación con los registros principales y la investigación con las diferencias resultantes ?		X
5	¿ Existe un flujograma de funciones de registro, compra, recepción y embarque de los inventarios?		X
6	¿ Hay un registro oportuno de los ingresos de mercadería y del pasivo correspondiente?		X
7	¿ Hay un estudio e investigación para determinar la posible existencia de inventarios dañados y obsoletos ?	X	
8	¿ Hay un adecuado método de valuación de Inventarios?		X
9	¿ Existe un control sobre la obtención, manejo y custodia de la evidencia documental que ampare las entradas y salidas de inventario?	X	

Auditor			

INSTITUCIÓN PARA LA AGROINDUSTRIA S.A

FLUJOGRAMA DE FUNCIONES PARA COMPRA Y RECEPCIÓN DE FERTILIZANTES.



CÉDULA DE DEFICIENCIA DE CONTROL INTERNO

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A. KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR TEL: (502) 6337-2685				<table border="1"> <tr> <th colspan="3">CEDULA</th> </tr> <tr> <th></th> <th>AUDITOR</th> <th>FECHA</th> </tr> <tr> <td>Preparado:</td> <td>M.E.D.</td> <td>10/01/2009</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Revisado:</td> <td>J.O.O</td> <td>11/01/2009</td> </tr> </table>			CEDULA				AUDITOR	FECHA	Preparado:	M.E.D.	10/01/2009				Revisado:	J.O.O	11/01/2009
CEDULA																					
	AUDITOR	FECHA																			
Preparado:	M.E.D.	10/01/2009																			
Revisado:	J.O.O	11/01/2009																			
EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA,S.A. DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO INVENTARIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008																					
OBSERVACIONES				RECOMENDACIONES																	
Se observó que en el rubro de inventarios se encontraban productos mal clasificados, y otras en mal estado tambien se encontraron diferencias , entre las existencias físicas y los registros contables así:				Hacer inventarios periódicos, utiliza marbetes y tarjetas de control, así como llevar un adecuado control de los kardex, lo que se logrará colocando personal capacitado para llevar dichos registros																	
Materia prima	Fisico	Contable	Diferencia																		
Granel T.M.																					
Tigsa Mag	1000	1020	20	C-1																	
Azufertil	1020	1000	-20	C-1																	
Mop	1500	1200	-300	C-1																	
map	700	1000	300	C-1																	
Muriato	500	530	30	C-1																	
Sulfato	300	270	-30	C-1																	
Como se puede observar hay 20 TM.de Tigsa Mag que corresponden a Azufertil; 300 tm de Map que corresponden a Mop; hay 30 de Muriato que corresponden a Sulfato																					
Durante la observación de la toma física de los inventarios se encontraron materias primas en mal estado, por la exposición al agua.				Dar de baja las mercaderias obsoletas, o en mal estado, por no formar parte del inventario en buen estado.																	
Para las mercaderias vencidas o en mal estado.				Crear una provisión																	
Los inventarios no se encuentran asegurados				Contratar un seguro con adecuada cobertura de acuerdo a las necesidades de las mismas, por ejemplo: robo, incendio, inundaciones etc.																	
				_____ Auditor																	

PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

Nuestro enfoque técnico de auditoría “de arriba hacia abajo”, comienza al más alto nivel de la organización para atender el sistema de control que la administración utiliza para dirigir las operaciones de inventarios. Esto nos asegura que los esfuerzos de nuestra revisión se dirijan a los riesgos de auditoría más importantes y a la comprobación de aquellos controles que la administración y nosotros sean considerados como los más significativos. En resumen, nuestro plan dará énfasis a lo siguiente:

- a) Entendimiento de las actividades del negocio.
- b) Problemas que puede enfrentar el negocio para llevar a cabo sus actividades
- c) La utilización de los registros, formas y sistemas de información existentes.
- d) El examen de transacciones o eventos significativos.
- e) Áreas particulares de riesgo que pueda presentar el negocio en los rubros de Inventarios de Fertilizantes.
- f) Expectativas de la Administración.
- g) Ambiente de Control de la Compañía y la estructura y funcionamiento de los sistemas de inventarios.
- h) Políticas Contables de la empresa, con respecto a Inventarios.
- i) Revisión de cumplimiento apropiado del reglamento aplicable al manejo de los inventarios.

Objetivos.

1. Comprobar su existencia
2. Que los Métodos de Valuación utilizados estén en forma consistente con relación al ejercicio anterior.
3. Que los registros de inventarios sean ajustados a los resultados de los recuentos físicos.
4. Que la empresa tenga la documentación necesaria para comprobar la propiedad de las existencias.
5. Que las mercaderías en tránsito se encuentren debidamente contabilizadas, de acuerdo con las condiciones de la compra, que serán las que determinen si son propiedad de la empresa.

6. Que las existencias propiedad de terceros (Mercaderías en Consignación) en poder de la empresa, estén debidamente controladas, segregadas y contabilizadas.
7. Que la presentación en el Balance o en sus notas sea correcta y se haga una revelación suficiente respecto a:
 - a) Grupos de partidas que lo integran (Producto Terminado, Materia Prima, empaques, etc.)
 - b) Métodos de Valuación de Inventarios
 - c) Estimación por pérdida de valor por obsolescencia
 - d) Gravámenes sobre los inventarios (Pignoración, Embargo precautorio)

Examen y Evaluación del Control Interno

1. Se pudo observar que hay poco control de las existencias físicas y de sus movimientos.
2. No hay comparación periódica de dichos registros con los saldos en las cuentas de Mayor.
3. Se pudo observar que si hay una planeación y ejecución de los Inventarios Físicos, su recopilación, valuación y comparación de los registros principales, y la investigación de la diferencia resultante.
4. No existe una segregación adecuada de funciones en cuanto al registro, custodia, compra, recepción, y embarque de los inventarios.
5. Sí hay un registro oportuno de los ingresos de mercaderías y del pasivo correspondiente.
6. Observación de que todo lo que se envía a clientes, no se registra oportunamente en el periodo que corresponde.
7. El método de valuación de los inventarios es el PEPS (primero en entrar, primero en salir).

8. No existe un control sobre la obtención, manejo y custodia de la evidencia documental que ampare las entradas y salidas

Deficiencias

9. Se observó que en el rubro de inventarios se encuentran productos mal clasificados, y otros en mal estado, también se encontraron diferencias, entre las existencias físicas y los registros contables.
10. No existen seguros por montos adecuados, para cubrir los riesgos inherentes al manejo de los inventarios, incluyendo las fianzas del personal que interviene en su manejo.

E) EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD EN BODEGAS DE PUERTO SAN JOSÉ ESCUINTLA.

1. Se pudo observar que la bodega consta de 4 guardias de seguridad, dos en horario diurno, y dos en horario nocturno.
2. Para el ingreso a las Instalaciones en Puerto Quetzal, se solicita la Cédula de Vecindad como documento de identificación, para lo cual se le da un gafete.
3. Solamente el personal que lleva autorización escrita de las oficinas centrales puede ingresar a la Planta Envasadora.
4. Los transportistas que llegan a cargar, camiones o plataformas, solamente lo pueden hacer con una orden de despacho, que previamente ha sido enviado por el sistema de red del sistema de cómputo.
5. Todo el personal que trabaja allí tiene equipo de seguridad, chalecos, cascos, mascarillas.
6. La Empresa provee de radios y teléfonos celulares al Gerente de la Planta, Jefe de Bodega de Fertilizantes, de Materia prima y Material de Empaque.
7. En lugares estratégicos están ubicados los extinguidores.
8. Los portones de entrada se mantienen cerrados pero libres y con facilidad de apertura en caso de evacuación por emergencias.
9. Existe un sistema de circuito cerrado de televisión, habiendo cámaras en lugares claves, controlados por la administración.

F) FOTOS DE LA DESCARGA Y ALMACENAMIENTO DEL FERTILIZANTE





G) PROGRAMAS DE AUDITORÍA

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA,S.A.
 PROGRAMA DE AUDITORÍA DE INVENTARIOS
 AL 31 DICIEMBRE DE 2008

CEDULA		
Iniciales		Fecha
Preparó	M.E.D.	10/01/2009
Revisó	J.O.O.	21/01/2009

No.	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	PAGINA REF.
1	Presencia de los Inventarios físicos.	M.E.D	55
2	Verificar que los inventarios sean propiedad de la Empresa.	M.E.D	56
3	Verificar que los inventarios estén bien registrados en los Estados Financieros.	M.E.D	78
4	Verificar que los inventarios clasificados por su naturaleza existan realmente en la bodega.	M.E.D	79
5	Revisar correcciones aritméticas de nuestros listados finales y cotejar al mayor.	M.E.D	80
6	Revisar la valuación de inventarios, consistencia y precio de venta.	M.E.D	82
7	Revisar los inventarios obsoletos o de poco movimiento.	M.E.D	84
8	Revisar que los inventarios estén valuados adecuadamente	M.E.D	88
9	Comparar partidas contables con nuestros listados finales.	M.E.D	91
10	Preparar resumen y revisar la contabilización de los ajustes resultantes de nuestras observaciones.	M.E.D	91
<hr style="width: 20%; margin: auto;"/> Auditor			

H) INDICE DE PAPELES DE TRABAJO

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A. KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR TEL: (502) 6337-2685 EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A. PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008		CÉDULA		
		Iniciales		Feci
		Preparó	M.E.D.	10/01
		Revisó	J.O.O.	21/01
		REF.	PAGIN.	
1)	BALANCE GENERAL, CENTRALIZADORA	A	78	
2)	CÉDULA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS	B	79	
3)	CÉDULA SUMARIA DE INVENTARIOS	C	80	
4)	CÉDULAS ANALITICAS :			
	INTEGRACIÓN DE INVENTARIOS PRODUCTOS A GRANEL	C-1	81	
	TOMA FÍSICA O FALTANTES Y SOBRANTES PRODUCTOS A G	C-1/1	82	
	PRORRATEO DE INVENTARIO, FERTILIZANTE TIGSA MAG	C-1/2	83	
	PRUEBA DE COMPRA	C-1/3	84	
	INTEGRACIÓN DE INVENTARIOS PRODUCTOS OBSOLETO	C-1/4	85	
	INTEGRACIÓN DE INVENTARIOS PRODUCTO TERMINADO	C-2	86	
	TOMA FÍSICA O FALTANTE Y SOBRANTE PRODUCTOS TERM	C-2/1	87	
	PRORRATEO DE INVENTARIO, FERTILIZANTE 15-15-15	C-2/2	88	
	INTEGRACIÓN DE INVENTARIOS DE MATERIAL DE EMPAQUE	C-3	89	
	TOMA FÍSICA O FALTANTE Y SOBRANTE DE MATERIAL DE E	C-3/1	90	
	PRORRATEO DE INVENTARIO DE MATERIAL DE EMPAQUE	C-3/2	91	
5)	CÉDULAS DE AJUSTES Y/O RECLASIFICACIÓN		92	
6)	CÉDULAS DE MARCAS DE AUDITORÍA		93	
		_____ Auditor		

1) BALANCE GENERAL

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.		INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.		CEDULA: A	
KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR				AUDITOR	FECHA
TEL: (502) 6337-2685		BALANCE GENERAL		Preparó: M.E.D.	20/01/2009
		AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008			
		CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES		Revisó: J.O.O	21/01/2009
ACTIVO				CAPITAL Y RESERVAS	
NO CORRIENTE		Q9,018,760.00		CAPITAL AUTORIZADO	
Terrenos	Q2,000,000.00			4,000 Acciones ordinarias a Q.1,000.00 c/u	Q40,000,000.00
Edificios	Q5,000,000.00			(-) Acciones No Suscrias	
Vehiculos	Q520,200.00			2,000 Acciones ordinarias a Q.1,000.00 c/u	Q20,000,000.00
Mobiliario y equipo	Q98,560.00			CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	Q20,000,000.00
Maquinaria y equipo	Q1,350,000.00			SUPERAVIT Y RESERVAS	
Inversion en acciones	Q20,000.00			Ganancias no distribuidas	Q300,500.00
Marcas y Patentes	Q30,000.00			Reserva Legal	Q15,025.00
				CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	Q20,315,525.00
				PASIVO	
CORRIENTE		Q13,526,885.00		NO CORRIENTE	
Caja y Bancos	Q1,235,600.00			Hipotecas sobre terreno	Q1,000,000.00
Clientes	Q1,100,400.00			CORRIENTE	
Inventario de Mercaderías	Q11,190,885.00 *			Proveedores	Q1,230,120.00
SUMA EL ACTIVO		Q22,545,645.00		TOTAL CAPITAL Y PASIVO	Q22,545,645.00

* Se auditó solamente el rubro de Inventarios

Marcas

	Cotejado contra Mayor
	Sumado
	Examinado fisicamente

 Auditor

2) TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Se observó la toma física del Inventario al 31 de Diciembre de 2008, de acuerdo al Programa de Auditoría tomándose las siguientes muestras:

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A. KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR TEL: (502) 6337-2685					CÉDULA B		
EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A. PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERIODO: AL 31/12/2008					AUDITOR		FECHA
					Preparó:		M.E.D. 20/01/2009
					Revisó:		J.O.O 21/01/2009
CÉDULA DE TOMA DE INVENTARIOS							
PRODUCTO A GRANEL							
		Existencia Contable			Existencia Física según Auditoria		
	Descripción	T.M	Precio T.M	Precio total	T.M.	Precio T.M	Precio total
1	Tigsa Mag	1,000	Q990.00	Q.990,000.00	1,020	Q990.00	Q.1,009,800.00
2	Azufertil	1,020	Q850.00	Q.867,000.00	1,000	Q850.00	Q.850,000.00
3	Mop	1,500	Q345.00	Q.517,500.00	1,200	Q345.00	Q.414,000.00
4	Map	700	Q275.00	Q.192,500.00	1,000	Q275.00	Q.275,000.00
5	Muriato	500	Q500.00	Q.250,000.00	530	Q500.00	Q.265,000.00
6	Sulfato	300	Q400.00	Q.120,000.00	270	Q400.00	Q.108,000.00
		5,020		Q2,937,000.00	5,020		Q2,921,800.00
PRODUCTO TERMINADO							
		Existencia Contable			Existencia Física según Auditoria		
	Descripción	Unidades	Precio Unit.	Precio total	Unidades	Precio Unit.	Precio total
1	15-15-15	9,000	Q178.90	Q1,610,100.00	8,900	Q178.90	Q1,592,210.00
2	Urea	21,000	Q209.00	Q4,389,000.00	21,010	Q209.00	Q4,391,090.00
3	Súper Cos	12,000	Q145.65	Q1,747,800.00	11,900	Q145.65	Q1,733,235.00
		42,000		Q7,746,900.00	41,810		Q7,716,535.00
MATERIAL DE EMPAQUE							
		Existencia Contable			Existencia Física según Auditoria		
	Descripción	Unidades	Precio Unit.	Precio total	Unidades	Precio Unit.	Precio total
1	Saco Lyner	9,000	Q2.46	Q22,140.00	10,000	Q2.46	Q24,600.00
2	Saco Lyner	21,000	Q2.76	Q57,960.00	20,000	Q2.76	Q55,200.00
3	Saco Lyner	12,000	Q2.82	Q33,840.00	15,000	Q2.82	Q42,300.00
4	Saco Lyner	15,000	Q2.85	Q42,750.00	12,000	Q2.85	Q34,200.00
5	Saco Lyner	65,000	Q3.22	Q209,300.00	50,000	Q3.22	Q161,000.00
6	Saco Lyner	50,000	Q2.85	Q142,500.00	65,000	Q2.85	Q185,250.00
7	Marchamo	96,000	Q0.50	Q48,000.00	100,000	Q0.50	Q50,000.00
		268,000		Q556,490.00	272,000		Q552,550.00
Marcas		Conclusiones:					
Sumado		Conforme a Procedimientos de Auditoría y NIAs, se procedió a la					
Cotejado contra Mayor		revisión y examen del rubro de Inventarios, siendo el total de:					
Examinado físicamente		Inventario a Granel				Q2,921,800.00	
Según Cédula Sumaria		Inventario de Producto Terminado				Q7,716,535.00	
Según factura Proveed.		Inventario de material de empaque				Q552,550.00	
		Total Inventarios				<u>Q11,190,885.00</u>	
Auditor							

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA SUMARIA DE INVENTARIOS

CEDULA		"C"
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	CUENTA	CEDULA No.	SALDO SEGUN		AJUSTES Y/O RECLASIFICACION		SALDO SEGUN AUDITORIA
			CONTABILIDAD	DEBE	HABER		
1	PRODUCTO A GRANEL	C-1	Q2,937,000.00		Q15,200.00		Q2,921,800.00
2	PRODUCTOS TERMINADOS	C-2	Q7,746,900.00		Q30,365.00		Q7,716,535.00
3	MATERIAL DE EMPAQUE	C-3	Q556,490.00		Q3,940.00		Q552,550.00
			11,240,390.00	0.00	49,505.00		11,190,885.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado contra Mayor
	Sumado Horizontal
	Examinado físicamente
	Según Cédula Analítica

Conclusiones:

Conforme a Normas Internacionales de Auditoría, se revisó y examinó el rubro de Inventarios, encontrándose su razonabilidad posterior a efectuar los respectivos ajustes así como el producto considerado obsoleto, los cuales fueron aceptados por la gerencia, determinándose un saldo final de Inventarios según auditoría de Q. 11,190,885.00.

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE INTEGRACIÓN DE
 INVENTARIOS DE PRODUCTO A GRANEL

CÉDULA: C - 1		
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	Descripción	Unidades Contabilidad	Costo Unitario	Total Segun Contabilidad	Ref.	Ajustes y/o reclasificación		Valores	Unidades Sgn.Auditoría	Costo Unitario	Saldo Según Auditoría
						Unidades					
1	Tigsa Mag	1,000	Q990.00	Q990,000.00	C 1/1	20		Q19,800.00	1,020	Q990.00	Q1,009,800.00
2	Azufertil	1,020	Q850.00	Q867,000.00	C 1/1		-20	-Q17,000.00	1,000	Q850.00	Q850,000.00
3	Mop	1,500	Q345.00	Q517,500.00	C 1/1		-300	-Q103,500.00	1,200	Q345.00	Q414,000.00
4	map	700	Q275.00	Q192,500.00	C 1/1	300		Q82,500.00	1,000	Q275.00	Q275,000.00
5	Muriato	500	Q500.00	Q250,000.00	C 1/1	30		Q15,000.00	530	Q500.00	Q265,000.00
6	Sulfato	300	Q400.00	Q120,000.00	C 1/1		-30	-Q12,000.00	270	Q400.00	Q108,000.00
		5,020		Q2,937,000.00		350	-350	-Q15,200.00	5,020		Q2,921,800.00

Marcas

Sumado

Conclusiones.

Cotejado Contra Mayor

Se procedió a realizar los ajustes correspondientes, por las unidades encontradas en la

Examinado Fisicamente

Toma Física y no operadas dentro del Kardex; por valor de Q.15,200.00.

Según Cédula Sumaria

En cédula C 1/1 se efectuó el ajuste.

Según Factura del Prov.

Revisión de cálculos

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE TOMA FÍSICA O FALTANTE-SOBRENTE
 DEL INVENTARIO DE PRODUCTOS A GRANEL

CÉDULA: C - 1/1		
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

	Descripcion	Existencia			Existencia Contable			Diferencia			
		Física	Unidades	Costo unit.	Precio total	Unidades	Costo unit.	Precio total	Unidades	Costo unit.	Precio total
1	Tigsa Mag		1,020	Q990.00	Q1,009,800.00	1,000	Q990.00	Q990,000.00	20	Q990.00	Q19,800.00
2	Azufertil		1,000	Q850.00	Q850,000.00	1,020	Q850.00	Q867,000.00	-20	Q850.00	-Q17,000.00
3	Mop		1,200	Q345.00	Q414,000.00	1,500	Q345.00	Q517,500.00	-300	Q345.00	-Q103,500.00
4	map		1,000	Q275.00	Q275,000.00	700	Q275.00	Q192,500.00	300	Q275.00	Q82,500.00
5	Muriato		530	Q500.00	Q265,000.00	500	Q500.00	Q250,000.00	30	Q500.00	Q15,000.00
6	Sulfato		270	Q400.00	Q108,000.00	300	Q400.00	Q120,000.00	-30	Q400.00	-Q12,000.00
			5,020		Q2,921,800.00	5,020		Q2,937,000.00	0		-Q15,200.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado Contra Mayor
	Examinado Físicamente
	Según Cédula Analítica
	Según Factura del Prov.
	Revisión de Cálculos

Conclusiones:

Conforme a Normas Internacionales de Auditoría, NIAs, se procedió a la revisión y examen del rubro de Inventarios, encontrándose su razonabilidad posterior a efectuar los respectivos ajustes en el Producto a granel, aceptados por la gerencia, determinándose un saldo final de inventarios a granel de Q.2,921,800.00

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE PRORRATEO DE INVENTARIO

METODO DE VALUACIÓN: COSTO PROMEDIO

UNIDAD DE MEDIDA: GRANEL

PRODUCTO INVENTARIADO: FERTILIZANTE TIGSA MAG

CODIGO DEL PRODUCTO: 1510

CÉDULA:		C - 1/2
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	Movimiento	Compras			Ventas			Existencia		
		Cantidad	Costo Unit.	Costo Total	Cantidad	Costo Unit.	Costo total	Cantidad	Costo Unit.	Costo total
	SALDO INICIAL							2,000	780.00	Q1,560,000.00
1	Compras Enero-Mar.08	1,000	800.00	Q800,000				3,000	786.67	Q2,360,010.00
2	Ventas Abril-Junio 08				1,000	790.00	Q790,000.00	2,000	790.00	Q1,580,000.00
3	Compras Julio-Sept. 08	500	790.00	Q395,000				2,500	790.00	Q1,975,000.00
4	Ventas Oct.-Dic. 08				1,480	990.00	Q1,465,200.00	1,020	990.00	Q1,009,800.00
		1,500		1,195,000.00	2,480		2,255,200.00	10,520		Q1,009,800.00

Marcas

Sumado
Cotejado contra Mayor
Examinado Físicamente
Según Cédula Analítica
Según Factura del Prov.
Revisión de Cálculos

Conclusiones:

Se procedió a hacer el prorrateo del Fertilizante Tigma Mag con saldo según auditoría por Q. 1,009,800.00, y presentado en Cédula C-1

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE PRUEBA DE COMPRA

CEDULA		C -1/3
	AUDITOR	FECHA
Preparado:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	ARTICULO	PROVEEDOR	FACTURA	FECHA	REF.	CANTIDAD	MONTO
1	FERTILIZANTE TIGSA MAG	NORSK	278967	30/09/2008	C 1/2	1000	Q800,000.00

Marcas	
	Sumado
	Examinado comprobante
	Conforme Mayor

Conclusiones:

Se procedió a efectuar la prueba analítica de compra de Fertilizante TIGSA MAG.
 al Proveedor NORSK, por valor de Q.800,000.00 la compra.

 Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE INTEGRACIÓN DE
 INVENTARIOS DE PRODUCTO A GRANEL OBSOLETO

CEDULA C - 1/4		
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total Según Contabilidad	Ref.	Ajustes y/o reclasificación en unidades		Unidades	Costo	Saldo Según
						Sgn.Auditoría	Unitario	Unitario	Auditoría	
1	Muriato	50	Q500.00	Q25,000.00		50		50	Q500.00	Q25,000.00
		50		Q25,000.00		50	0	50		Q25,000.00

Marcas
Sumado
Examinado Físicamente
Según factura del Prov.

Conclusiones.

Se procedió a realizar los ajustes correspondientes, por las unidades encontradas en la Toma Física de Productos a Granel, según cédula C-1, dentro de los 500 sacos de Muriato 50 sacos se consideraron obsoletos, por lo que se propone el siguiente ajuste.

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRACTICA DE AUDITORIA POR EL PERIODO: AL 31/12/2008

CEDULA ANALITICA DE INTEGRACION DE
 INVENTARIOS PRODUCTO TERMINADO

CEDULA: C-2		
	AUDITOR	FECHA
Preparado:	M.E.D.	20/01/2009
Revisado:	J.O.O	21/01/2009

No.	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total Según Contabilidad	Ref.	Ajustes y/o reclasificación			Unidades	Costo	Saldo Según
						unidades	Valores	Sgn.Auditoría	Unitario	Auditoría	
1	15-15-15	9,000	Q178.90	Q1,610,100.00	c 2/1		-100	-Q17,890.00	8,900	Q178.90	Q1,592,210.00
2	Urea	21,000	Q209.00	Q4,389,000.00	c 2/1	10		Q2,090.00	21,010	Q209.00	Q4,391,090.00
3	Super Cos	12,000	Q145.65	Q1,747,800.00	c 2/1		-100	-Q14,565.00	11,900	Q145.65	Q1,733,235.00
		42,000		Q7,746,900.00	c 2/1	10	-200	-Q30,365.00	41,810		Q7,716,535.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado contra Mayor
	Examinado Fisicamente
	Según Cédula Sumaria
	Según Factura del Prov.
	Revisión de cálculos

Conclusiones.

Se procedió a realizar los ajustes correspondientes, por las unidades encontradas en la Toma Física y no operadas dentro del Kardex. Así mismo el ajuste se realizó en cédula No. C-2/1, por valor de Q.30,365.00.

 Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALITICA DE TOMA FÍSICA O FALTANTE-SOBRENTE
 DEL INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS

CEDULA: C -2/1		
	AUDITOR	FECHA
Preparado:	M.E.D.	20/01/2009
Revisado:	J.O.O	21/01/2009

	Descripción	Existencia Física			Existencia Contable			Diferencia		
		Unidades	Costo unit.	Costo total	Unidades	Costo unit.	Costo total	Unidades	Costo unit.	Costo total
1	15-15-15	8,900	Q178.90	Q1,592,210.00	9,000	Q178.90	Q1,610,100.00	-100	Q178.90	-Q17,890.00
2	Urea	21,010	Q209.00	Q4,391,090.00	21,000	Q209.00	Q4,389,000.00	10	Q209.00	Q2,090.00
3	Super Cos	11,900	Q145.65	Q1,733,235.00	12,000	Q145.65	Q1,747,800.00	-100	Q145.65	-Q14,565.00
		41,810		Q7,716,535.00	42,000		Q7,746,900.00	-190		-Q30,365.00

Marcas	
Sumado	
Cotejado Contra Mayor	
Examinado Fisicamente	
Según Cédula Sumaria	
Según Factura del Prov.	
Revisión de cálculos	

Conclusiones:

Conforme a Normas Internacionales de Auditoría NIAs, se procedió a la revisión y examen del rubro de Inventarios, encontrándose su razonabilidad posterior a efectuar los respectivos ajustes en Inventario de Producto Terminado y aceptados por la gerencia, determinándose un saldo final por valor de Q. 7,716,535.00.

 Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE PRORRATEO DE INVENTARIO

METODO DE VALUACIÓN: COSTO PROMEDIO
 UNIDAD DE MEDIDA: SACOS
 PRODUCTO INVENTARIADO: FERTILIZANTE 15-15-15
 CODIGO DEL PRODUCTO: 2015

CEDULA: C - 2/2		
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	Movimiento	Compras al Exterior			Ventas Locales			Existencia física		
		Cantidad	Costo	Costo total	Cantidad	Precio	Precio total	Cantidad	Costo	Costo Total
	SALDO INICIAL							1,000	175.00	Q175,000.00
1	Compras Enero-Mar.08	5,000	178.90	Q894,500.00				6,000	178.25	Q1,069,500.00
2	Ventas Abril-Junio 08				1,000	209.00	Q209,000.00	5,000	172.10	Q860,500.00
3	Compras Julio-Sept. 08	5,000	190.00	Q950,000.00				10,000	181.05	Q1,810,500.00
4	Ventas Oct.-Dic. 08				1,100	198.45	Q218,290.00	8,900	178.90	Q1,592,210.00
		10,000		Q1,844,500.00	2,100		Q427,290.00	8,900		Q1,592,210.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado Contra Mayor
	Examinado Fisicamente
	Según Cédula Analítica
	Según Factura del Prov.
	Revisión de cálculos

Conclusiones:

Se procedió a hacer el prorrateo de la Importación de Fertilizante 15-15-15, con un saldo según Auditoría de Q. 1,592,210.00, según Cédula C-2

 Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE INTEGRACIÓN DE
 INVENTARIOS DE MATERIAL DE EMPAQUE

CEDULA: C - 3		
	AUDITOR	FECHA
Preparado:	M.E.D.	20/01/2009
Revisado:	J.O.O	21/01/2009

No.	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total Según Contabilidad	Ref.	Ajustes y/o reclasificación			Unidades Sgn.Auditoría	Costo Unitario	Saldo Según Auditoria
						unidades	Valores				
1	Saco Lyner	9,000	Q2.46	Q22,140.00		1,000	Q2,460.00		10,000	Q2.46	Q24,600.00
2	Saco Lyner	21,000	Q2.76	Q57,960.00		-1,000	-Q2,760.00		20,000	Q2.76	Q55,200.00
3	Saco Lyner	12,000	Q2.82	Q33,840.00		3,000	Q8,460.00		15,000	Q2.82	Q42,300.00
4	Saco Lyner	15,000	Q2.85	Q42,750.00		-3,000	-Q8,550.00		12,000	Q2.85	Q34,200.00
5	Saco Lyner	65,000	Q3.22	Q209,300.00		-15,000	-Q48,300.00		50,000	Q3.22	Q161,000.00
6	Saco Lyner	50,000	Q2.85	Q142,500.00		15,000	Q42,750.00		65,000	Q2.85	Q185,250.00
	Sub-Total	172,000		Q508,490.00		19,000	-Q5,940.00		172,000		Q502,550.00
7	Marchamo	96,000	Q0.50	Q48,000.00		4,000	Q2,000.00		100,000	Q0.50	Q50,000.00
		268,000		Q556,490.00		23,000	-Q3,940.00		272,000		Q552,550.00

Marcas

Sumado
Cotejado Contra Mayor
Examinado Físicamente
Según Cédula Sumaria
Según Factura del Prov.
Revisión de cálculos

Conclusiones.

Se procedió a realizar los ajustes correspondientes, por las unidades encontradas en la Toma Física y no operadas dentro del Kardex, por valor de Q.3,940.00, según cédula C-3/1

 Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE TOMA FÍSICA O FALTANTE-SOBRENTE
 DEL INVENTARIO DE MATERIAL DE EMPAQUE

CEDULA C - 3/1		
	AUDITOR	FECHA
Preparado:	M.E.D.	20/01/2009
Revisado:	J.O.O	21/01/2009

	Descripción	Existencia Física			Existencia Contable			Diferencia		
		Unidades	Costo unit.	Costo total	Unidades	Costo unit.	Costo total	Unidades	Costo unit.	Costo total
1	Saco Lyner	10,000	Q2.46	Q24,600.00	9,000	Q2.46	Q22,140.00	1,000	Q2.46	Q2,460.00
2	Saco Lyner	20,000	Q2.76	Q55,200.00	21,000	Q2.76	Q57,960.00	-1,000	Q2.76	-Q2,760.00
3	Saco Lyner	15,000	Q2.82	Q42,300.00	12,000	Q2.82	Q33,840.00	3,000	Q2.82	Q8,460.00
4	Saco Lyner	12,000	Q2.85	Q34,200.00	15,000	Q2.85	Q42,750.00	-3,000	Q2.85	-Q8,550.00
5	Saco Lyner	50,000	Q3.22	Q161,000.00	65,000	Q3.22	Q209,300.00	-15,000	Q3.22	-Q48,300.00
6	Saco Lyner	65,000	Q2.85	Q185,250.00	50,000	Q2.85	Q142,500.00	15,000	Q2.85	Q42,750.00
7	Marchamo	100,000	Q0.50	Q50,000.00	96,000	Q0.50	Q48,000.00	4,000	Q0.50	Q2,000.00
		272,000		Q552,550.00	268,000		Q556,490.00	4,000		-Q3,940.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado Contra Mayor
	Examinado Fisicamente
	Según Cédula Analítica
	Según Factura del Prov.
	Revisión de cálculos

Conclusiones:

Conforme a Normas Internacionales de Auditoría, NIAs, se procedió a la revisión y examen del rubro de Inventarios, encontrándose su razonabilidad posterior a efectuar los respectivos ajustes en el Inventario de Material de Empaque, y aceptado por la gerencia determinándose un saldo final de Inventario de Empaque de Q.552,550.00

Auditor

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA ANALÍTICA DE PRORRATEO DE INVENTARIO

METODO DE VALUACIÓN: COSTO PROMEDIO
 UNIDAD DE MEDIDA SACOS
 PRODUCTO INVENTARIADO SACOS CON LYNER
 CODIGO DEL PRODUCTO 3020

CEDULA: C - 3/2		
	AUDITOR	FECHA
Preparó:	M.E.D.	20/01/2009
Revisó:	J.O.O	21/01/2009

No.	Movimiento	Compras Locales			Ventas			Existencia		
		Cantidad	Costo	Costo Total	Cantidad	Costo	Costo Total	Cantidad	Costo	Costo Total
	SALDO INICIAL							72,000	2.46	Q177,120.00
1	Compras Enero-Mar.08	30,000	2.66	Q79,800.00				102,000	2.52	Q257,040.00
2	Ventas Abril-Junio 08				35,000	2.70	Q94,500.00	67,000	2.42	Q162,140.00
3	Compras Julio-Sept. 08	115,000	2.67	Q307,050.00				182,000	2.53	Q460,460.00
4	Ventas Oct.-Dic. 08				10,000	2.76	Q27,600.00	172,000	2.92	Q502,550.00
		145,000		Q386,850.00	45,000		Q122,100.00	172,000		Q502,550.00

Marcas	
	Sumado
	Cotejado Contra Mayor
	Examinado Fisicamente
	Según Cédula Analítica
	Según Factura del Prov.
	Revisión de cálculos

Conclusiones:

Se procedió a hacer el prorrateo de los Sacos para empaque, siendo el saldo final según auditoría de Q. 502,550.00, conforme a Cédula C-3

 Auditor

5) CÉDULAS DE AJUSTES Y/O RECLASIFICACIÓN

EGGENBERGER & ASOCIADOS, S.A.
 KM.25.5 CARR.A EL SALVADOR
 TEL: (502) 6337-2685

EMPRESA: INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.
 PRÁCTICA DE AUDITORÍA POR EL PERÍODO: AL 31/12/2008

CÉDULA DE AJUSTES SUGERIDOS POR
 AUDITORÍA EXTERNA

CÉDULA DE AJUSTES

	Auditor	Fecha
Preparó	M.E.D.	10/01/2009
Revisó	J.O.O	21/01/2009

Poliza	CONCEPTO	CEDULA	DEBE	HABER
No.	31/12/2008			
No.1	Pérdidas y Ganancias Inventario Productos a Granel Se encontro un faltante en toma de Inventario Físico y la Contabilidad.	C-1/1	Q15,200.00	Q15,200.00
			Q15,200.00	Q15,200.00
No.2	Pérdidas y Ganancias Inventario a Granel Se encontraron en la bodega, inventario vencido con monto de Q.25,000.00 que corresponde a 50 sacos de Muriato	C 1/4	Q25,000.00	Q25,000.00
			Q25,000.00	Q25,000.00
No.3	Pérdidas y Ganancias Inventario de Productos Terminados Se encontro un faltante en toma de Inventario Físico y la contabilidad	C-2/1	Q30,365.00	Q30,365.00
			Q30,365.00	Q30,365.00
No.4	Pérdidas y Ganancias Inventario de Material de Empaque Se encontro un faltante en toma de Inventario Físico y la Contabilidad	C-3/1	Q3,940.00	Q3,940.00
			Q3,940.00	Q3,940.00

Marcas	
Sumado	

Conclusiones.

Se procedió a realizar los ajustes correspondientes, aceptados por la gerencia, por los faltantes en toma física de inventarios.

Auditor

6) CÉDULA DE MARCAS DE AUDITORÍA

MARCAS DE AUDITORÍA UTILIZADAS EN PAPELES DE TRABAJO, DE LA EMPRESA
INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A. AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

MARCAS	DESCRIPCIÓN
	SUMADO (Cálculo de datos correctos)
	SUMADO HORIZONTAL (Verificado cálculos y sumas)
	COTEJADO CONTRA LIBRO MAYOR (Cotejar Diario Mayor General)
	EXAMINADO COMPROBANTE (Examinar o cotejar documento fuente)
	EXAMINADO FÍSICAMENTE (Examinar inventario físico)
	SEGÚN CÉDULA SUMARIA (Cotejado con Cédula Sumaria)
	SEGÚN CÉDULA ANALÍTICA (Cotejado con Cédula Análitica)
	SEGÚN FACTURA DEL PROVEEDOR (Examinada factura original del Proveedor)
	REVISIÓN DE CÁLCULOS (Cálculos o datos correctos)
<hr style="width: 10%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/> Auditor	

I) DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE

A los Señores Accionistas de
INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.

Hemos auditado los Inventarios de Fertilizantes de la Empresa "INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A." al 31 de Diciembre de 2008, que incluyó Materias Primas, Productos Terminados de Fertilizantes y Material de Empaque, por el año terminado en esa fecha. Estos Inventarios son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestro trabajo es expresar una opinión sobre estos Inventarios, en base a nuestra auditoría.

Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los Inventarios están libres de errores de importancia relativa. Nuestra auditoría incluye examinar, en base de pruebas selectivas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones de los inventarios en los registros de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables utilizados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como la presentación de los Inventarios en los estados financieros. Consideramos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación de los Inventarios presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, en el Balance General de la Empresa "INSUMOS PARA LA AGROINDUSTRIA, S.A.", al 31 de Diciembre de 2008, de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

Eggenberger Dominguez & Asociados

Lic.Mirna Eggenberger
Colegiado 28160

Guatemala 18 de Febrero de 2009

CONCLUSIONES

1. No existe un buen control sobre la custodia física de los inventarios.
2. Los registros contables de las existencias y los movimientos de las mismas son adecuados, pero no hay una comparación de los registros con los saldos en las cuentas de mayor.
3. Los inventarios físicos se planean adecuadamente, los resultados de la toma física se comparan con los registros contables y las diferencias se investigan, si no se desvanecen, se hacen los ajustes correspondientes.
4. La administración cuenta con un flujograma de funciones de registro de compras y recepción de fertilizante.
5. El valor de las existencias de las mercaderías, se establece considerando el costo de la última compra.
6. La empresa no cuenta con un seguro que cubra los inventarios contra todo riesgo.

RECOMENDACIONES

1. Se deben establecer controles por medio de programas computarizados para proteger y custodiar los inventarios.
2. Los resultados de la toma física de inventarios deben compararse con los registros contables reflejados en el mayor general.
3. Se recomienda una adecuada segregación de funciones y rotación periódica del personal que maneja los inventarios, asimismo la utilización de formas pre impresas y pre numeradas
4. Las funciones del personal responsable del manejo de los inventarios deben ser revisadas frecuentemente.
5. Se recomienda contratar un seguro contra todo riesgo que proteja a los fertilizantes desde su ingreso a bodega a granel, durante su almacenamiento, hasta su venta

BIBLIOGRAFÍA

1. Committee of Sponsoring Organization (COSO), Informe COSO
2. Congreso de la República, Código de Comercio de Guatemala, (Decreto 2-70) y sus reformas, Guatemala 1970.
3. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas, Guatemala 1991.
4. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006. Guatemala 2006.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas. Guatemala 1992
6. Congreso de la República, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92. Guatemala 1992
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Impuesto Extraordinario y Temporal a los Acuerdos de Paz, Decreto 19-04. Guatemala 2004.
8. Congreso de la República de Guatemala, Ley y reglamento del Impuesto sobre la Renta, Decreto 26-92 y sus reformas, Acuerdo Gubernativo número 206 – 2004, Guatemala 2004.
9. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Decreto 26-95. Guatemala 1995.
10. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Planeación, Programa de Auditoría, (NIA 300). Fundación del Comité de Normas Internacionales. London 2007.

11. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Evidencia de Auditoría, (NIA 500). Fundación del Comité de Normas Internacionales. London 2007.
12. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Inventarios, (NIC 2). Fundación del Comité de Normas Internacionales. London 2007.
13. Perdomo Salguero, Mario Leonel, Procedimientos y Técnicas de Auditoría I, II, III Primera edición, ECA. Año 2008. 169 Paginas.
14. Suárez Arana, Jorge Amenábar,(traductor)Normas Internacionales de Auditoría, Glosario de Términos, Pag.19, Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.A., 5ta.Edición.
15. [http://www.wikipedia.org/w/Empresas y Principios](http://www.wikipedia.org/w/Empresas_y_Principios), enciclopedia libre
16. [http://www.momografias.com/Marco Conceptual para la Preparación de los Estados Financieros](http://www.momografias.com/Marco_Conceptual_para_la_Preparación_de_los_Estados_Financieros), paginas 16 a la 47.
17. <http://www.gestiopolis.com/programas/documentos>, Auditoría.
18. [http://www.gereencie.com/auditoría externa](http://www.gereencie.com/auditoría_externa), Auditoría Externa.