

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**Universidad de El Salvador**  
*Plaza la libertad por la cultura*

**TRABAJO DE INVESTIGACION DENOMINADO:**

“PROPUESTA DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA REALIZAR AUDITORÍA DE INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS”

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

**PRESENTADO POR:**

ESCOBAR MÉNDEZ, MARILYN TATIANA

RECINOS BONILLA JÉSSICA VERANICE

RUIZ MÉNDEZ DENISSE JOHANNA

**DOCENTE DIRECTOR:**

LICENCIADO NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

AGOSTO 2013

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**RECTOR**

INGENIERO MARIO ROBERTO NIETO LOVO

**VICERRECTORA ACADEMICA**

MAESTRA ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO

**SECRETARIA GENERAL**

DOCTORA ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

**FISCAL GENERAL**

LICENCIADO FRANCISCO CRUZ LETONA

**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**

**DECANO**

LICENCIADO RAUL ERNESTO AZCUNAGA LOPEZ

**VICE-DECANO**

INGENIERO WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIRON

**SECRETARIO**

LICENCIADO VICTOR HUGO MERINO QUEZADA

**JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS**

LICENCIADO DAVID ELIU GONZALEZ ORTIZ

## **AGRADECIMIENTO**

**A DIOS TODOPODEROSO,** por su fidelidad en todo el tiempo que estuve estudiando para llegar hasta realizar mi trabajo de graduación. Por cuidarme y protegerme en todo momento, por siempre estar a mi lado en momentos difíciles, por permitirme llegar a hasta este momento, a EL infinitas gracias por todas sus misericordias, a EL dedico principalmente este logro.

**A MIS PADRES:** A mi padre Noé Roberto Escobar Rivera por su apoyo moral y económico a lo largo de mi carrera, a mi madre María Antonia Méndez de Escobar por ayudarme en todo lo que ha estado en sus manos tanto económico y moral pero sobre todo su amor y paciencia en todo el tiempo que me ha dedicado para poder lograr junto conmigo esta meta. Por ello doy gracias a DIOS por darme unos padres que con esfuerzo me han ayudado a estudiar.

**A MI FUTURO ESPOSO:** A mi novio René Mauricio Urrutia Carballo por ayudarme en todo lo que ha podido, por su tiempo, por su comprensión y su amor reflejados en su interés por ayudarme en todo momento.

**A MIS COMPAÑERAS DE TRABAJO DE GRADUACION:** A Jessica Veranice Recinos Bonilla y Denisse Johanna Ruiz Méndez por permitirme ser parte de este grupo en que hemos compartido diferentes situaciones a lo largo de la realización de nuestro trabajo de graduación, a ellas gracias por comprenderme en momentos difíciles y por ayudarnos mutuamente en la realización de este trabajo, juntas hemos hecho lo posible para que esta meta se realice de la mejor manera.

**A NUESTRO TUTOR DE TRABAJO DE GRADUACION:** A Lic. Nelson Humberto Garza Arriola, por su ayuda y dirección durante estos meses en los que ha fortalecido con su conocimiento nuestro trabajo y en el que con paciencia nos ha explicado cada detalle que hemos debido modificar para que nuestro trabajo sea excelente, a él gracias por su tiempo y dedicación.

Agradece:

**MARILYN TANTIANA ESCOBAR MÉNDEZ**

## **AGRADECIMIENTO**

**A DIOS TODOPODEROSO:** Agradezco infinitamente a DIOS Todopoderoso por haberme guiado desde que comencé la carrera y por brindarme entendimiento, iluminación, fortaleza en los momentos difíciles, fe y salud.

**A MIS PADRES:** Joaquín David Recinos y Elsa Armida Bonilla de Recinos gracias por sus sacrificios y porque siempre estuvieron a mi lado apoyándome, animándome, comprendiéndome y llevándome en sus oraciones.

**A MI ABUELITA QUERIDA:** Paz Flores por sus concejos, ánimos y oraciones y por su apoyo económico en muchas ocasiones.

**A MIS HERMANOS:** David Aníbal Recinos Bonilla, Iván Stanley Recinos Bonilla y Marvin Jonathan Recinos, gracias por su comprensión y apoyo durante toda la carrera porque siempre estuvieron dándome la mano cuando más lo necesite, a mis tíos y amigos que de una u otra manera me apoyaron.

**A MIS CUÑADAS:** Esmeralda Ester Zamora de Recinos y a Yesenia Lisseth Esquivel de Recinos, por sus concejos apoyo y comprensión, y porque siempre trataban de ayudarme de una u otra manera.

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:** DENISSE JOHANNA RUIZ MÉNDEZ y MARILYN TATIANA ESCOBAR MÉNDEZ, gracias por hacerme parte de un excelente grupo, muy dedicado y responsable, y por su comprensión y paciencia durante todo el desarrollo del trabajo.

**A MI ASESOR DE TESIS:** Al Licenciado Nelson Humberto Garza por su valiosa colaboración, paciencia, y orientación que me brindo en la realización de este trabajo.

Agradece:

**JÉSSICA VERANICE RECINOS BONILLA**

## **AGRADECIMIENTO**

**A DIOS TODO PODEROSO:** Quien me ha dado la fortaleza y el amor en todo momento, le agradezco mis logros y la ayuda que él me brinda pues yo sola no lo hubiera logrado porque es él, quien me regalo mis conocimientos y sabiduría, y quien me permitió dar cada paso y saber cuándo darlos. Y es por la gracia de él que ahora cumpla una de mis metas propuestas en mi vida. Gracias, Padre amado.

**A MIS PADRES:** A mi madre IRMA MARISOL MÉNDEZ DE GRIJALVA, quien con su amor y apoyo en todo momento, soy la mujer que ella soñó, le agradezco sus consejos, su tiempo y la dedicación hacia mí. Le doy gracias por ser la mejor, y la más grandiosa madre.

A mi padre NELSON SALVADOR RUIZ ARIAS, a quien admiro y es mi héroe, le agradezco por estar conmigo en todo momento y apoyarme en lograr mis metas y así cumplir mis sueños, gracias papá por ser una parte importante en mi vida y un buen ejemplo.

A mi padre GILBERTO ANTONIO GRIJALVA MARTINEZ, a quien le agradezco una y mil cosas, por su cariño y su apoyo, por ser una persona admirable llena de buenos sentimientos, a quien doy gracias por creer en mí y mis sueños.

Los amo por ser mi ejemplo y formadores en este largo camino.

**A MI HIJO:** A mi hijo MATEO SALVADOR MENDOZA RUIZ, le agradezco, al amor y motor de mi vida quien me inspira en todo momento y es por quien quiero ser mejor cada día y una mujer ejemplar y de admiración para él. Te amo mi hijo amado.

**A MIS HERMANOS:** A mis hermanos MELISSA MARISOL GRIJALVA MÉNDEZ y JESUS ANTONIO GRIJALVA MÉNDEZ, han sido un grandioso apoyo en mi vida y a la vez dos personas por quien quiero ser un ejemplo a seguir y un orgullo, para que así como yo logren cumplir sus metas y sueños. Los amo mis hermanos.

**A MIS ABUELAS:** A mi abuela IRMA ISABEL MENDEZ MARTINEZ, a quien agradezco su apoyo, confianza y amor incondicional, por ser una mujer ejemplar y grandiosa.

A mi fallecida bisabuela PETRONA DE LOS SANTOS AGREDA VDA. DE MENDEZ, por creer y desear lo mejor para mi, quien soñaba verme triunfar y disfrutar los triunfos conmigo.

**A MIS COMPAÑERAS Y ASESOR DE TESIS:** A MARILYN TATIANA ESCOBAR MÉNDEZ y JÉSSICA VERANICE RECINOS BONILLA, por

ser mis compañeras en el trabajo de grado, y formar un excelente equipo donde se vio dedicación y empeño, para así lograr una meta en común.

A mi asesor LICDO. NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA por ser un excelente docente y formador, por guiarnos, y apoyarnos incondicionalmente en el camino de nuestra meta propuesta.

A aquellas personas que me han apoyado, visto recorrer este camino y que son innumerables les agradezco infinitamente.

Agradece:

**Denisse Johanna Ruiz Méndez**

## ÍNDICE

	<b>PÁG.</b>
INTRODUCCIÓN	i
<b>CAPITULO I</b>	
<b>GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA Y DE LAS ENTIDADES DEDICADAS A LA COMPRA VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS</b>	
1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA	24
1.1.1 INICIOS DE LA AUDITORÍA	24
1.1.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA EN EL SALVADOR	28
1.1.3 EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA	29
1.1.4 GLOBALIZACION DE LA AUDITORÍA EXTERNA	32
1.1.5 AUDITORÍA EXTERNA EN LA ACTUALIDAD	34
1.1.6 SUSTENTANCION TECNICA Y LEGAL DE LA AUDITORIA EXTERNA	37
1.1.7 PRINCIPALES DIFICULTADES AL MOMENTO DE REALIZAR LA AUDITORÍA	41
1.2 EMPRESAS DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMESTICOS	43
1.2.1 HISTORIA DEL COMERCIO	43
1.2.2 EVOLUCIÓN DEL SECTOR COMERCIO	44
1.2.2 ORIGEN DEL COMERCIO DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS	49

1.2.2.1 ANTECEDENTES DEL COMERCIO DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS EN EL SALVADOR	50
1.2.3 LOS INVENTARIOS Y SUS POLITICAS	51
1.2.4 TIPOS DE INVENTARIO	52
1.2.5 SISTEMAS DE INVENTARIOS	57
1.2.6 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS	58
1.2.7 LÍNEAS DE PRODUCTOS QUE COMERCIALIZAN LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS	60

## **CAPITULO II**

### **ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS**

2.1.1 MARCO TÉCNICO	63
2.1.1.1 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y CONTROL DE CALIDAD	63
2.1.1.2 NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES)	72
2.1.1.3 NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA N° 7	79
2.2 MARCO LEGAL	82
2.2.1 CÓDIGO DE COMERCIO	82
2.2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	83

2.2.3 CÓDIGO TRIBUTARIO	84
2.3 VENTAJAS DE LA APLICACIÓN DE LOS ASPECTOS TECNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS	92
2.4 DESVENTAJAS DE NO APLICAR LOS ASPECTOS TECNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS	93

**CAPITULO III**  
**METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

3.1 TIPOS DE INVESTIGACIÓN	94
3.1.1 INVESTIGACION BIBLIOGRÁFICA	95
3.1.2 INVESTIGACION DE CAMPO	95
3.2 TECNICAS DE INVESTIGACIÓN	96
3.2.1 ENTREVISTA	96
3.2.2 ENCUESTA	97
3.3 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN	97
3.3.1 MÉTODO DEDUCTIVO	98
3.4 UNIVERSO Y LA MUESTRA	98
3.4.1 UNIVERSO	99
3.4.2 MUESTRA	99
3.5 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	99
3.5.1 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LA ENCUESTA	100

3.5.2. CONCLUSIONES	113
---------------------	-----

#### **CAPITULO IV**

### **PROPUESTA DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA REALIZAR AUDITORIA DE INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS**

4.1 GENERALIDADES	117
4.2 OBJETIVOS	118
4.2.1 OBJETIVO GENERAL	118
4.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS	119
4.3 JUSTIFICACIÓN	119
4.4 IMPORTANCIA	120
4.5 CARACTERISTICAS DE LA PROPUESTA	121
4.6 ALCANCE	122
4.7 PORTADA	123
4.8 ESQUEMA DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTODOMESTICOS	124

#### **ETAPA I**

4.9 GENERALIDADES BÁSICAS	125
---------------------------	-----

4.9.1 INTRODUCCIÓN	125
4.9.2 OBJETIVO	126
4.9.3 IMPORTANCIA DEL MANUAL	127
4.9.4 BENEFICIOS DEL MANUAL	128
4.9.5 NORMAS ESPECÍFICAS RELATIVAS A LA AUDITORIA DE INVENTARIOS	129

## **ETAPA II**

4.10 PLAN PREVIO DE AUDITORÍA	131
4.10.1 INVESTIGACIÓN DE NUEVOS CLIENTES	131
4.10.2 CLIENTES CONTINUOS	132
4.10.3 RAZONES DEL CLIENTE PARA UNA AUDITORÍA DE INVENTARÍOS	133
4.10.4 OBTENCIÓN DE ANTECEDENTES	133
4.10.5 CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA DEL CLIENTE	133
4.10.6 VISITA A LA PLANTA FISICA Y OFICINAS	134
4.10.7 NORMAS Y LINEAMIENTOS PARA CON EL CLIENTE	134
4.10.7.1 CARTA COMPROMISO	137
4.10.7.2 EJEMPLO DE UNA CARTA COMPROMISO DE AUDITORÍA	140

## **ETAPA III**

4.11.1 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	144
---	-----

4.11.2	ESQUEMA DE LA FASE DE PLANEACIÓN	145
4.11.3	DESCRIPCIÓN DEL CONTENIDO DEL PLAN GENERAL DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	146
4.11.3.1	ESQUEMA DEL PLAN GENERAL DE AUDITORÍA	148
4.11.3.2	ANÁLISIS GENERAL PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	148
4.11.3.3	PROCEDIMIENTOS PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	149
4.11.4	ESQUEMA PRELIMINAR DE LOS ASPECTOS QUE INFLUYEN EN EL ENTORNO SOBRE EL ANÁLISIS GENERAL	151
4.11.4.1	EXAMEN PRELIMINAR	152
4.11.4.2	LINEAS DE EXAMEN PRELIMINAR	152
4.11.4.3	ESQUEMA DE LÍNEAS DE EXAMEN PRELIMINAR Y DETERMINACIÓN DE PROYECTOS DE AUDITORÍA	153
4.11.4.4	ENFOQUE PARA FACILITAR LA DETERMINACIÓN DEL ÁREA A EVALUAR	154
4.11.4.5	TÉCNICAS A APLICAR EN LA OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN	156
4.11.5	RIESGO DE LA AUDITORÍA	157
4.11.5.1	ESTIMACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA	158

4.11.5.2 TABLA DE EVALUACION DE RIESGO	159
4.11.5.2.1 MATRIZ DE RIESGO	159
4.11.5.3 INDICADORES QUE INCIDEN EN EL RIESGO AL EVALUAR EL AMBIENTE DE CONTROL INTERNO	161
4.11.5.4 ASPECTOS EN LA EVALUACIÓN DEL RIESGO	161
4.11.5.5 ELEMENTOS DEL RIESGO	162
4.11.5.6 FACTORES QUE INCREMENTAN EL RIESGO DE LA AUDITORÍA EN LAS OPERACIONES DE ALMACÉN DE INVENTARIOS	163
4.11.5.6 DETERMINACIÓN DE MUESTRA	163
4.11.6 DISEÑO MUESTRAL PARA EVALUAR LAS OPERACIONES DEL ALMACEN DE INVENTARIOS	164
4.11.7 OPERATIVIDAD DE LA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LACOMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS	166
4.11.7.1 OPERATIVIDAD DEL ÁREA DE INVENTARIOS	167
4.11.7.2 DIAGRAMA DE LAS FASES DE OPERATIVIDAD DEL ÁREA DE INVENTARIOS	169
4.11.7.3 FORMATO DE LA DOCUMENTACIÓN BÁSICA EN LA OPERATIVIDAD DE INVENTARIOS	169
4.11.7.4 RELACIÓN DE LAS DIFERENTES ÁREAS CON LOS	

INVENTARIOS	174
4.11.8 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	175
4.11.8.1 INSTRUCCIONES PARA LA UTILIZACIÓN DEL CUESTIONARIO DEL CONTROL INTERNO	178
4.11.8.2 ESTRUCTURA DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	181
4.11.8.3 MODELO DE CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	182
4.11.9 PROGRAMA DE AUDITORÍA	183
4.11.9.1 ESTRUCTURA DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA	184
4.11.9.2 MODELO DE PROGRAMA DE AUDITORÍA	185
<b>ETAPA IV</b>	
4.12 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	187
4.12.1 PASOS BÁSICOS A SEGUIR EN LA EJECUCIÓN	188
4.12.2 EVIDENCIA DE AUDITORÍA	189
4.12.2.1 PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA	191
4.12.3 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA DE LA AUDITORÍA	194
4.12.4 PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO	198
4.12.3.1 PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO	205
4.12.4.2 ARCHIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO	206

4.12.4.2.1 CONFORMACIÓN DE LOS ARCHIVOS DE AUDITORÍA	206
4.12.4.2.1.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORÍA	207
4.12.4.2.1.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORÍA	207
4.12.4.2.1.2 ARCHIVO PERMANENTE	208
4.12.4.2.1.2.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO PERMANENTE	209
4.12.4.2.1.2.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO PERMANENTE	210
4.12.4.2.1.2.1.2 CONTENIDO DEL ARCHIVO PERMANENTE	210
4.12.4.2.1.3 ARCHIVO CORRIENTE	211
4.12.4.2.1.3.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO CORRIENTE	212
4.12.4.2.1.3.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACION DEL ARCHIVO CORRIENTE	213
4.12.4.2.1.3.2 CONTENIDO DEL ARCHIVO CORRIENTE	214
4.12.4.2.1.3 ARCHIVO ADMINISTRATIVO	214
4.12.4.3 REFERENCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO	215
4.12.4.4 MARCAS DE AUDITORÍA	218

4.12.4.4	MARCAS SUGERIDAS PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA	219
4.12.4.5	NOTAS Y ORDENAMIENTO EN LOS PAPELES DE TRABAJO	220
4.12.4.6	ESTRUCTURA DE LOS PAPELES DE TRABAJO	221
4.12.5	SUPERVICIÓN DE LA AUDITORÍA	222
4.12.6	DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA	227

#### **ETAPA V**

4.13	INFORME DE AUDITORÍA DE INVENTARIOS	230
4.13.1	CONCLUSIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS	230
4.13.2	TIPOS DE OPINIÓN	231
4.13.2.1	ASUNTOS RELACIONADOS A LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE	235
4.13.3	INFORME DE AUDITORÍA	236
4.13.4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES PARA EL AUDITOR INDEPENDIENTE	242
	CONCLUSIONES	246
	RECOMENDACIONES	248
	BIBLIOGRAFÍA	249
	ANEXOS	251
	GLOSARIO DE TERMINOS	263

## INTRODUCCIÓN

La auditoría de inventarios es importante y necesaria en las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, para evaluar los Procedimientos y Controles Internos con la finalidad de obtener información veraz y oportuna; esta información que se genera le va a servir a la organización como instrumento para la toma de decisiones.

Los inventarios, desde tiempos antiguos han sido la parte principal para el giro de estas empresas y que con el tiempo su demanda ha crecido; y por consiguiente para que la organización pueda tomar las mejores decisiones y así ir creciendo en el mercado, es necesario una información más precisa y detallada respecto al manejo de sus inventarios; y la manera de obtener información que sea lo más confiable posible, es a través de la auditoría externa.

Por consiguiente el trabajo de graduación que a continuación se presenta, está estructurado en los siguientes capítulos, los cuales se resumen de la siguiente manera:

El primer capítulo, está referido a las Generalidades de la auditoría y de las entidades dedicadas a la compra venta de bienes muebles y electrodomésticos, abordando desde la historia de la auditoría, del comercio como también del origen de las entidades antes mencionadas, hasta las primeras tiendas que se constituyeron en El Salvador; así mismo se hizo un estudio de la evolución que ha tenido la auditoría a través del tiempo, como también de su globalización.

El segundo capítulo, corresponde a los aspectos técnicos y legales relativos a los inventarios, en la cual el marco técnico incluye aquellas normas que indican la forma adecuada del registro y control de inventarios; y el marco legal contiene las leyes, reglamentos y códigos que rigen las existencias de dichos inventarios.

El tercer capítulo, corresponde a la Metodología de la Investigación en donde se da a conocer cuáles han sido los pasos, procedimientos y técnicas que se desarrollaron durante la investigación del estudio realizado.

El cuarto capítulo, presenta la Propuesta de un Manual de procedimientos dirigido al auditor independiente para

realizar auditoria de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos; la cual consiste en el desarrollo de una herramienta técnica que sirva de guía y apoyo al auditor independiente, durante toda la realización de la auditoría de inventarios.

Se incluye la bibliografía utilizada en donde se muestran puntos de referencia que sustentan de manera técnica y amplía el conocimiento sobre los temas tratados en esta herramienta, así como un glosario técnico de palabras que facilitan el mejor entendimiento de términos utilizados en el presente trabajo de grado.

Finalmente están los anexos, entre los cuales se encuentra el cuestionario que se utilizó en la investigación, la solicitud que hicimos al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos de la Filial Santa Ana para encuestar a los auditores y la información pertinente para la investigación, un formato del Memorándum de Planeación para el auditor, algunas cédulas de auditoría, y el Informe de Inventario Físico de Bienes del Activo Realizable o Corriente con sus instrucciones y especificaciones técnicas para su elaboración.

## **CAPITULO I**

### **GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA Y DE LAS ENTIDADES DEDICADAS A LA COMPRA VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS**

#### **1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA**

La palabra auditoría tiene sus raíces en la palabra latina *auditus*, que se traduce como "oído" y que está relacionada con la palabra latina *audire*, que se traduce como "oír"; Así también las raíces anotadas justifican, sin mejores evidencias, cuál era la función o tarea que originalmente se asignó a los auditores durante la Edad Media.

##### **1.1.1 INICIOS DE LA AUDITORÍA**

El origen de la Auditoria como técnica y como disciplina, se remonta a la Edad Media en donde la necesidad de dinero para sufragar la vida de la realeza y la nobleza, sus castillos y moradas, sus séquitos y ejércitos, hizo que se establecieran impuestos al pueblo, uno de los cuales fue el popular y conocido diezmo, que consistía en el pago de una décima parte de los bienes que se poseyeran o se produjeran. Pero al igual que en los tiempos actuales, los que pagaban impuestos buscaban vías para evadirlos o reducirlos, por lo que se daban a

la tarea de esconder, disimular o trasladar sus pertenencias y haberes. Pero, también al igual que hoy, los encargados de recaudar los impuestos conocían o intuían de argucias, desviaciones y evasiones.

Al ser ellos conocidos por el pueblo, decidieron enviar a otros servidores de los señores feudales para que, disfrazados o disimulados, oyesen murmuraciones, cuentos e historias que permitiesen descubrir a los evasores y recaudar así mayores impuestos. A éstos se les conocía como "auditores" o personas que oían y luego delataban o descubrían a los trasgresores o malhechores ante los recaudadores.

Luego la palabra auditar fue utilizada en la antigua práctica de registrar el cargamento de un barco a medida que la tripulación nombraba los diferentes artículos y sus cantidades. El auditor (oyente) representaba al rey y su presencia aseguraba que registraran apropiadamente todos los impuestos del cargamento.

Desde este temprano inicio la labor del auditor se asoció con controles y cumplimiento; pues luego surgió que muchos reyes o gente poderosa tenían como exigencia la correcta administración de las cuentas por parte de los escribanos,

de modo que se pudieran evitar desfalcos o que alguna persona se aprovechara de las riquezas que en aquella época costaban tanto sudor y sangre conseguir.

Ya entrado el Renacimiento, período histórico que siguió a la Edad Media, se inventó la contabilidad de doble columna o de doble registro, como también se le conoce. Y luego de aparecida la contabilidad, los auditores perfeccionaron su trabajo ya que dejaron de oír solamente para convertirse en revisores de cuentas, que es en definitiva, lo que hoy distingue a los auditores contables; sin embargo, los antecedentes de la auditoría, se encuentran en 1900, en la cual la auditoría se desarrolló de manera intensiva en Europa principalmente en Inglaterra, Francia e Italia en donde aparecieron las primeras asociaciones profesionales que se encargaban de ejecutar funciones de auditoría, destacándose los Consejos Londinenses en Inglaterra por los años de 1310 y el Colegio de Contadores de Venecia, en Italia, en los años de 1580. Ya en el siglo XIX, por el año 1862 es donde aparece por primera vez la profesión de auditor o de desarrollo de auditoría bajo la supervisión de la ley británica de Sociedades anónimas.

La auditoría nace como una necesidad de evaluar que los registros y resultados de operaciones de contabilidad fueran correctos, su principal objetivo era prevenir que no existieran fraudes o robos de bienes que eran encomendados a los administradores, y para ello era necesaria una correcta inspección de las cuentas por parte de personas especializadas y ajenas al proceso, que garantizarán los resultados sin sumarse o participar en el desfalco.

Desde entonces, y hasta principios del siglo XX, la profesión de auditoría fue creciendo y su demanda se extendió por toda Inglaterra, llegando a Estados Unidos de Norte América para prestar asesoría a los accionistas británicos, donde los antecedentes de las auditorías actuales fueron forjándose, en busca de nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasaba a segundo plano y perdía cierta importancia.

En 1940 los objetivos de las auditorías abarcaban, no tanto el fraude, como las posiciones financieras de la empresa o de los socios o clientes que las constituían, de modo que se pudieran establecer objetivos económicos en función de dichos estudios. De manera paralela a dicho crecimiento de

la auditoría en América, aparece también el antecedente de la auditoría interna o auditoría de gobierno que en 1921 fue establecida de manera oficial mediante la construcción de la Oficina general de contabilidad.

### **1.1.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA EN EL SALVADOR**

En El Salvador, la auditoría comenzó a adquirir mayor importancia cuando el gobierno emitió el decreto legislativo No. 57, publicado en el Diario Oficial No. 233 del 15 de Octubre de 1940, incorporando en el Código de Comercio, la Reglamentación del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.

En el año 1946 se creó la Facultad de Economía en la Universidad de El Salvador. Luego en el año de 1968, la Universidad de El Salvador, a través de la Facultad de Ciencias Económicas, fundó la Escuela de Contaduría Pública, constituyéndose así:

En la alternativa para tecnificar y profesionalizar la carrera de Contaduría Pública en el país, como consecuencia de esta nueva carrera universitaria en el medio, el gobierno de turno tuvo la necesidad de introducir reformas

en la Reglamentación del Ejercicio de la Contaduría Pública, por lo que se emitió el Decreto Legislativo No. 501, publicado en el Diario Oficial el 13 de Diciembre de 1973, en el cual se señala el requisito indispensable para ejercer la Auditoría, ser Licenciado en Contaduría Pública graduado de una universidad salvadoreña o incorporado a ella, y además éste decreto le da la oportunidad a los profesionales contables no académicos de obtener la calidad de Contador Público Certificado (CPC) quienes deberán seguir los lineamientos del Código de Comercio para tal efecto título 2, capítulo VII, sección f, artículos 289 al 294.

### **1.1.3 EVOLUCIÓN DE LA AUDITORIA**

A medida que los auditores independientes se apercebieron de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, las administraciones se mostraron partidarias del crecimiento de departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, los que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos del control interno, independientemente del departamento de contabilidad general; progresivamente las

compañías adoptaron la expansión de la labor de auditoría interna a las actividades y áreas que se encontraban más allá del alcance de los sistemas contables, ampliando el número de objetos de estudio o situaciones por auditar; surgiendo así los diferentes enfoques de auditoría que se conocen y desarrollan actualmente. Es así como después de la Segunda Guerra Mundial se empieza hacer mención de la auditoría de gestión, la que es consecuencia de la auditoría financiero-contable, puesto que la información utilizada para verificar la gestión es producida por la contabilidad; sin embargo, la auditoría de gestión analiza la información desde el enfoque de la productividad buscando aumentarla eficiencia de los procesos y calidad y eficacia de los resultados, para llegar hasta la efectividad administrativa y la economía operativa de las decisiones administrativas.

La auditoría es el campo que más ha avanzado de la ciencia contable: ella le devolvió su papel protagónico al contador público en las organizaciones modernas liberándolo del encasillamiento financiero y contable, donde lo ubica la

sociedad profesionalmente, para extender su campo de acción al conocimiento del objeto social de las organizaciones.

La evolución de la auditoría es consecuencia de la responsabilidad social que se le ha conferido. La responsabilidad social del auditor se materializa en la fe pública.

**a) El concepto de Auditoria ha evolucionado en tres fases:**

**i) PRIMERA FASE:** A principios de la revolución industrial, no hay grandes transacciones, la misión del auditor era buscar si se había cometido fraude en ese negocio, estos negocios eran pequeños.

**ii) SEGUNDA FASE:** Las empresas son más grandes, se comienza a separar el capital y la propiedad del negocio, es decir, la Administración. El auditor sin dejar de hacer lo que realizaba en la primera fase, tiene una nueva actividad que es la de verificar, certificar, la información de esos administradores que le pasan a través de la cuenta de resultados, sea veraz.

**iii) TERCERA FASE:** Aparecen nuevas tecnologías, ordenadores, etc. Las transacciones a lo largo del año son bastante voluminosas. Esto hace que el revisar, el Auditor

de las cuentas, el sistema de control interno de la empresa tanto si funciona como si no, este coja una muestra y en base a eso trabaje.

Sigue revisando que la información contable refleje la imagen fiel de la empresa conforme a lo acontecido y revise además el control del sistema interno de la empresa.

**iv) CUARTA FASE:** El auditor ha de indicar, aparte de lo anterior, un informe, pidiendo a la empresa si ésta o no está de acuerdo de cómo se ha realizado este informe.

#### **b) Evolución de las Firmas de Auditoría en El Salvador**

Creación del Concejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

El Concejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, fue creado en San Salvador, el día 12 de Octubre del 2000, en base a los dispuesto en el Artículo 28 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, emitida por Decreto N° 828 del 26 de Enero de 2000.

#### **1.1.4 GLOBALIZACION DE LA AUDITORÍA EXTERNA**

El rol de la Contaduría Pública ha sufrido un cambio muy representativo que obliga al auditor, de igual modo a

buscar nuevos acuerdos de integración o fusión entre profesionales para poder enfrentar los desafíos del mundo actual.

Los profesionales de la auditoría, además de los valores esenciales de su función: independencia, integridad y rigor, desarrollan múltiples habilidades vinculadas a la calidad del servicio que prestan y a la complejidad inherente al desarrollo de la auditoría de organizaciones sofisticadas como llegan a ser las empresas globales de hoy en día.

Dinamismo y versatilidad son también habilidades inexcusables para el auditor de las grandes empresas internacionales, de las pequeñas y medianas empresas y negocios que constituyen el núcleo de la actividad de nuestra economía.

Sin duda alguna esta carrera es una profesión de futuro, dinámica y en evolución constante, que progresa al ritmo de la nueva economía globalizada. Por lo que el auditor avanza en sus conocimientos y los mejora cada vez más debido a las nuevas exigencias de las empresas y el comercio en sí.

La auditoría es una profesión que seguirá cambiando constantemente al paso del comercio y las nuevas tecnologías; como de igual forma la auditoria es de avance constante el auditor ira a su mismo paso.

#### **1.1.5 AUDITORÍA EXTERNA EN LA ACTUALIDAD**

Al Reino Unido se le Atribuye el origen de la Auditoría, entendida en términos de hoy en día. En la actualidad se puede decir que los E.E.U.U. son los pioneros y más vanguardistas (fue impulsado por el crack de 1929 en wallstreet).

Hoy en día nos desenvolvemos en un entorno social en el que la información económica preocupa a los usuarios, aparte de los relacionados con ella.

En un principio la función de la Auditoría se limitaba a la mera vigilancia con el fin de evitar errores y fraudes. Ahora en día, la auditoria determina la veracidad de los estados financieros de las empresas, en cuanto a la situación patrimonial y los resultados de sus operaciones. En los últimos años se está imponiendo el Enfoque de Riesgo: estudiar los Riesgos de los fallos de los sistemas y no los sistemas en sí mismos. Los riesgos

medioambientales se incluyen en la auditoría como contingentes o pasivos contingentes.

La auditoría en la actualidad excede el ámbito financiero y contable, pues la complejidad, volumen e internacionalización de los negocios exigen un conocimiento muy profundo de las industrias para el correcto desarrollo de la misma; como también la necesidad que existe hoy en día de la realización de auditorías a las diferentes áreas de una empresa que pueden ser vulnerables a los diferentes riesgos que están presentan y a la vez la diversificación de las entidades demandantes, cada una con necesidades diferentes de protección, todo esto según el giro de la empresa.

En la actualidad existen preocupaciones acerca de la responsabilidad, independencia y la transparencia de las auditorías pues estos tres puntos se pueden considerar como los pilares fundamentales para dirigir una auditoría, hoy en día los expertos y analistas de esta problemática se enfocan que las amenazas a la independencia podrán proceder de factores como la auto-revisión de los trabajos, las relaciones con la abogacía, la familiaridad, la confianza o la intimidación y un punto muy importante que es la

contratación de auditor, y así surge la pregunta ¿Quién es el contratante del auditor o firma de auditoría?, será la persona correcta el que la contrata, a veces surgen dificultades, malos entendidos, fraudes, etc.; por el mismo hecho que la persona contratante no era la correcta para la toma de esa decisión, hay empresas que designan al gerente general como alguien que puede tomar estas decisiones importantes, pero la realidad es que hoy en día existen mucha situaciones en las que hay que tomar precauciones ante muchas irregularidades que pueden darse, y tomar en cuenta que las decisiones deben ser tomadas por la dirección o el consejo de una empresa para poder salvaguardar a la entidad.

Los auditores externos por otra parte deben de ser profesionales comprometidos, con la obligación de promover medidas para salvaguardar su independencia, deberán analizar las relaciones empresariales, la participación en la contratación de altos directivos o la realización de servicios distintos de auditoría.

### 1.1.6 SUSTENTACION TECNICA Y LEGAL DE LA AUDITORIA EXTERNA

<b>Sustentación Técnica</b>		
<b>LEY REGULADOR</b>	<b>SECCIONES</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S)	Todas las secciones.	Base técnica para el ejercicio de la Auditoría externa.
Código de Ética Profesional para Contadores Públicos	Sección 1, 2 y 3	Principios Fundamentales.
	Sección 5	Responsabilidad para quien patrocina los servicios.
	Secciones 1.07, 1.08, 1.15 y 1.20	Normas Generales.

	Secciones 2.01, 2.03, 2.04, 2.05, 2.09, 2.10 y 2.11.	Del Contador Público como Profesional Independiente.
	Sección 2.14	Representación Internacional.
	Sección 2.15	Retribución Económica
	Sección 2.16	Independencia de criterio.
	Sección 2.17 literales del a) al j).	Del Contador Público como Auditor Externo.
	Sección 2.18	Responsabilidad del Contador Público.

<b>Sustentación Legal</b>		
<b>LEY REGULADORA</b>	<b>ARTICULOS</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.	Art. 1, literal b) y c)	Regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública y de Auditoría.
	Art. 4	Quienes sean autorizados para ejercer la Contaduría Pública podrán ejercer la Auditoría.
	Art. 16 inciso 1.	Ejercicio Ilegal de la Contaduría Pública y Auditoría.
Código Tributario Y su Reglamento	Art. 29	Dictamen e informe fiscal.

	Art. 130	Período del dictamen e informe fiscal.
	Art. 131	Contribuyentes obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente.
	Art. 132	Requisitos generales del Dictamen e Informe Fiscal.
	Art. 133	Obligaciones de suministrar información para el Dictamen.
	Art. 134	Plazos de presentación del Dictamen.
	Art. 135	Obligaciones del Auditor.

	Art. 136	Dictámenes e Informes Fiscales que carecen de validez para la Administración Tributaria.
	Art. 137	Requisitos del Auditor.
	Art. 138	Requisitos especiales para personas jurídicas.

#### **1.1.7 PRINCIPALES DIFICULTADES AL MOMENTO DE REALIZAR LA AUDITORÍA**

Los sistemas de control interno de las entidades establecen normalmente procedimientos que requieren el recuento físico de las existencias al menos una vez al año, como base para la preparación de las cuentas anuales o como medida para asegurar la fiabilidad de los registros de inventario permanente.

Para planificar su asistencia al inventario físico de las existencias o la aplicación de procedimientos alternativos, el auditor toma en cuenta diversos factores, tales como:

- La naturaleza de los sistemas contable y de control interno utilizados por la entidad con respecto a las existencias.
- El riesgo de auditoría y la importancia relativa del área de existencias.
- La calidad de los procedimientos e instrucciones establecidos por la entidad para la realización del inventario.
- El momento en que se realiza el inventario físico.
- Los lugares en los que se lleva a cabo.
- Si se requiere el apoyo de un experto.

Para obtener seguridad de que se aplican correctamente los procedimientos establecidos por la entidad, el auditor observa el desarrollo del inventario por parte del personal de la entidad y realiza un muestreo de los recuentos efectuados. En este muestreo el auditor comprueba la

integridad y la corrección de los recuentos, seleccionando partidas concretas tanto a partir de las hojas de recuento como de las propias existencias físicas y determina en qué medida necesita retener copia de las hojas de recuento para comprobación posterior con el listado final de existencias.

En resumen dentro de las dificultades que pasa el auditor se encuentra en el momento de realizar la toma del inventario físico, ya que es aquí en el que se hacen muestreo. En ocasiones se encuentran los productos sin códigos o sin viñetas, o no están separados por tipos de productos o se han revuelto, esto hace un poco más difícil el recuento pero se puede hacer, se tiene que verificar que los productos no estén dañados en este aspecto se debe tener mucho cuidado al observar cada producto.

## **1.2 EMPRESAS DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMESTICOS**

### **1.2.1 HISTORIA DEL COMERCIO.**

Se dice que los primeros comerciantes fueron, en general los mismos productores (agricultores y artesanales) que llevaban los productos de su trabajo a un lugar ya

determinado por la costumbre, en donde los cambiaban o vendían; el comercio ha sido causado por dos factores:

- La cosecha superó el nivel mínimo de subsistencia y ya no era necesario que el conjunto de la sociedad se dedicara a la agricultura.
- lo que permite a una porción de la población a especializarse en otras áreas, tales como el hierro y la cerámica de trabajo.

Por lo tanto, los excedentes de las cosechas empezaron a intercambiarse con otros objetos en los que otras comunidades estaban especializadas. Normalmente estos objetos eran elementos para la defensa de la comunidad (armas), depósitos para poder transportar o almacenar los excedentes alimentarios (ánforas, etc.), nuevos utensilios agrícolas (azadas de metal), o incluso más adelante objetos de lujo (espejos, pendientes, etc.).

### **1.2.2 EVOLUCIÓN DEL SECTOR COMERCIO**

Dentro de la evolución de la actividad comercial, a través de la historia, se pueden distinguir las siguientes etapas principales: <sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> "Diccionario Enciclopédico Quillet, tomo II", p.614.

**a) El comercio en la antigüedad**

En las cavernas de los trogloditas del centro de Francia se han encontrado conchas del atlántico y pedazos de cristal de roca de los Alpes, lo que indica la existencia de tráfico comercial entre los pueblos.

La India poseía un activo comercio; el terrestre se efectuaba por caravanas que se dirigían a China, Persia y los países del Mar Caspio y del Mar Negro; el marítimo, lo realizaban los babilonios, que fueron los principales importadores de los artículos de la India.

Más tarde los Fenicios realizaron el comercio de todo el mundo antiguo; exportaban lana, púrpura, maderas de construcción y vidrio; usaban el sistema de pesas y medidas de Babilonia y apuñaban monedas.

Cuando Grecia pasa a ser el centro del mundo antiguo; la magnitud de su comercio dio nacimiento a una especie de banco, en el Templo de Delfos, donde se depositaban cuantiosas sumas de dinero.

En lo que respecta el comercio de Roma con Asia, la forma de pago fue el metal precioso. En Europa la plata era el metal más abundante; Así, el oro. De ahí que en Asia, la plata tuviese gran valor, dada su escasez y que en Europa sucediera lo contrario.

Los comerciantes griegos y egipcios compraban en Asia, las mercaderías muy bien evaluadas en Europa, pagando a los asiáticos con plata, que era muy apreciada por éstos y no así en Europa; de este manera obtenían ganancias no solo con las mercancías; sino también con la moneda.

#### **b) El Comercio en la Edad Media**

El comercio en el período colonial surge a partir del año 900 d. de C., durante el cual la administración de la Colonia Española en Centroamérica duró más de trescientos años. Su política fundamental consistió en explotar las minas de oro y de plata. El comercio existió únicamente entre la metrópoli y las posesiones coloniales. Estaba prohibido por órdenes reales, el intercambio entre las provincias. Pero, además tenía que ser difícil por la falta de vías de comunicación u por la escasa producción que podía ser objeto de transacciones.

El poder económico estaba en manos de las autoridades españolas, de los colonos venidos de la Península de Yucatán, de sus descendientes y del clero. No había intereses en que se ampliaran los métodos de explotación y distribución de los recursos, impidiéndose así el establecimiento de las bases para una economía de mercado que permitiera la integración de las Provincias.

El 15 de Septiembre de 1821, se proclama "la Independencia Política" se decreta la Constitución de la República Federal de Centroamérica. En ella se plasmó el mismo sistema de distribución de poderes adoptado por la Federación Norteamericana. Para ello iba a ser aplicado a un ambiente social, económico y político de características diferentes.

Entre 1824 y 1838, período en que existió la República Federal Centroamericana, la autonomía administrativa de cada Estado era absoluta para establecer tributos.

A cada Estado correspondía decretar los impuestos y determinar los gastos de su administración fijando la cuota que les correspondiera en los gastos generales.

Sin el consentimiento del Congreso no podían imponerse contribuciones de entrada o salida en el comercio con el exterior, ni el intercambio entre los Estados.

### **c) El Comercio en la Edad Moderna**

Hasta nuestros días, el comercio es una fuerza social que permite llevar a cualquier rincón del mundo, el producto o servicio necesario para satisfacer todo tipo de necesidad. En un principio el comercio se pudo considerar como un factor comunicativo entre las diferentes culturas, siendo también el motor impulsador de grandes descubrimientos.

El nuevo mundo y las Indias Orientales fueron testigos de los primeros indicios del comercio en forma de importación y de exportación a través del tráfico mercantil.

El comercio llegó y asistió a toda fase de la vida humana, siendo su principal objetivo el obtener de fábricas, talleres, laboratorios y centros productivos de toda clase, las mercaderías y materiales indispensables para la satisfacción de las necesidades humanas.

### 1.2.2 ORIGEN DEL COMERCIO DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS

La necesidad de minimizar y agilizar las tareas del hogar llevó a los científicos a idear una manera de mejorar los procesos y actividades de las amas de casa, habiendo obtenido el descubrimiento de la electricidad y fue así como se generó la invención de los electrodomésticos.<sup>2</sup>

El primer electrodoméstico fue la plancha eléctrica en 1882, la cual pasó de ser un instrumento rústico que se calentaba utilizando carbón, al simple hecho de conectarse al toma corriente como se hace en la actualidad; todo esto gracias a él neoyorquino Henry W. Weely. En ese mismo año se dio vida al primer ventilador eléctrico de uso doméstico; en 1890 aparecen los primeros fogones eléctricos equipados de termostatos muy rudimentarios y a un precio desorbitado.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> "La revolución de los electrodomésticos", <http://www.pastranec.net/historia/ciencia/xxelectrodom.htm>.

<sup>3</sup> Ibidem.

En 1892 se da a conocer la primer estufa tal como se aprecia hoy en día; en 1902 aparece el primer aire acondicionado eléctrico, así inicia la era de los electrodomésticos.

En el caso de los muebles han existido desde tiempos remotos, no hay datos precisos del surgimiento de este mobiliario pero se conoce que datan desde tiempos primitivos, la diferencia es que en ese tiempo estos muebles no se construían, sino que eran objetos de la naturaleza a los cuales estos seres le daban el uso de mueble. Mientras pasaron los años se comenzó a utilizar la madera como un material eficaz para la construcción de objetos que eran útiles para el hombre, estos objetos les permitían ordenar y clasificar sus posesiones y obtener una buena comodidad. Los primeros informes que se tienen de esta fabricación se refieren al antiguo Egipto.

#### **1.2.2.1 ANTECEDENTES DEL COMERCIO DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS EN EL SALVADOR.**

Al finalizar la segunda guerra mundial se fundaron las

primeras tiendas comercializadoras de radios ERRES, PHILIP Y TELEFUNQUEN. En esta época ya existían agencias de la compañía de comercio Curacao, en El Salvador, comercializando las marcas de radios mencionados, además de la marca NATIONAL (radios transistorizados) de Japón.

A partir de los años cincuenta, nacen las primeras tiendas comercializadoras de muebles y electrodomésticos en El Salvador, dedicándose a la compra y venta de artículos para el hogar de marcas nacionales, así como marcas reconocidas mundialmente. Atendiendo de esta manera a la gran demanda de clientes, satisfaciendo sus necesidades y dándoles facilidades de pago para la adquisición de enseres del hogar.

En 1960 surge el mercado Común Centroamericano (MCC), se logra incrustar la compañía en la industria, surgiendo INDECA, S.A. (1961) y ELECTRA S.A.

### **1.2.3 LOS INVENTARIOS Y SUS POLITICAS**

Los inventarios han existido desde tiempos inmemorables. Pueblos de la antigüedad almacenaban grandes cantidades de alimentos para satisfacer las necesidades de la gente en

épocas de sequía. Los inventarios existen porque son una forma de evitar problemas por escasez. En una empresa, el objetivo de los inventarios es proveer los materiales necesarios en el momento indicado.

El nivel de los inventarios no debe ser tan alto que represente un costo extremo al tener paralizado un capital que podría emplearse con provecho, de igual forma, demasiado poco provocaría que la empresa produzca sobre pedido, situación igualmente desfavorable puesto que debe satisfacer de inmediato a las demandas de los clientes.

Los propósitos de las políticas de inventarios deben ser:

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

#### **1.2.4 TIPOS DE INVENTARIO**

Existe una amplia variedad en la clasificación en los tipos de inventarios cuya clasificación facilita su incorporación a los procesos organizacionales. Los inventarios que se mencionan a continuación son algunos de los más relevantes:

**1) Inventario Intermitente:** Es un inventario que se efectúa varias veces al año.

**2) Inventario Final:** Es aquel que realiza el comerciante al cierre del ejercicio económico, generalmente al finalizar un periodo.

**3) Inventario Inicial:** Es el que se realiza al dar comienzos a las operaciones.

**4) Inventario Físico:** Es el inventario real. Es contar, pesar o medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercancías), que se hallen en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas.

**5) Inventario Mixto:** Inventario de una clase de mercancías cuyas partidas no se identifican o no pueden identificarse con un lote en particular.

**6) Inventario de Productos Terminados:** Todas las mercancías que un fabricante ha producido para vender a sus clientes.

**7) Inventario en Transito:** Se utilizan con el fin de sostener las operaciones para abastecer los conductos que ligan a la compañía con sus proveedores y sus clientes,

respectivamente. Existen porque el material debe de moverse de un lugar a otro.

**8) Inventario de Materia Prima:** Representan existencias de los insumos básicos de materiales que abran de incorporarse al proceso de fabricación de una compañía.

**9) Inventario en Proceso:** Son existencias que se tienen a medida que se añade mano de obra, otros materiales y demás costos indirectos a la materia prima bruta, la que llegará a conformar ya sea un sub-ensamble o componente de un producto terminado; mientras no concluya su proceso de fabricación, ha de ser inventario en proceso.

**10) Inventario en Consignación:** Es aquella mercadería que se entrega para ser vendida pero él título de propiedad lo conserva el vendedor.

**11) Inventario Máximo:** Se establece un nivel de inventario máximo. Se mide en meses de demanda pronosticada.

**12) Inventario Mínimo:** Es la cantidad mínima de inventario a ser mantenidas en el almacén.

**13) Inventario Disponible:** Es aquel que se encuentra disponible para la producción o venta.

**14) Inventario en Línea:** Es aquel inventario que aguarda a ser procesado en la línea de producción.

**15) Inventario Agregado:** Se aplica cuando al administrar las existencias de un único artículo representa un alto costo, para minimizar el impacto del costo en la administración del inventario, los artículos se agrupan ya sea en familias u otro tipo de clasificación de materiales de acuerdo a su importancia económica, etc.

**16) Inventario en Cuarentena:** Es aquel que debe de cumplir con un periodo de almacenamiento antes de disponer del mismo, es aplicado a bienes de consumo, generalmente comestibles u otros.

**17) Inventario de Previsión:** Se tienen con el fin de cubrir una necesidad futura perfectamente definida. Se diferencia con el respecto a los de seguridad, en que los de previsión se tienen a la luz de una necesidad que se conoce con certeza razonable y por lo tanto, involucra un menor riesgo.

**18) Inventario de Seguridad:** Son aquellos que existen en un lugar dado de la empresa como resultado de incertidumbre en la demanda u oferta de unidades en dicho lugar.

**19) Inventario de Mercaderías:** Son las mercaderías que se tienen en existencia, aun no vendidas, en un momento determinado.

**20) Inventario de Fluctuación:** Estos se llevan porque la cantidad y el ritmo de las ventas y de producción no pueden decidirse con exactitud. Estas fluctuaciones en la demanda y la oferta pueden compensarse con los stocks de reserva o de seguridad.

**21) Inventario de Anticipación:** Son los que se establecen con anticipación a los periodos de mayor demanda, a programas de promoción comercial o a un periodo de cierre de planta.

**22) Inventario de Lote o de tamaño de lote:** Estos son inventarios que se piden en tamaño de lote porque es más económico hacerlo así que pedirlo cuando sea necesario satisfacer la demanda.

**23) Inventario Estacionales:** Los inventarios utilizados con este fin se diseñan para cumplir más económicamente la demanda estacional variando los niveles de producción para satisfacer fluctuaciones en la demanda.

**24) Inventario Intermitente:** Es un inventario realizado con cierto tiempo y no de una sola vez al final del periodo contable.

#### **1.2.5 SISTEMAS DE INVENTARIOS**

El control de los Inventarios es realizado mediante dos sistemas: **Sistema de inventarios permanente o perpetuo** y Sistema de inventarios periódico o analítico.

##### **a) El Sistema de Inventario Perpetuo:**

En el sistema de Inventario Perpetuo, el negocio mantiene un registro continuo para cada artículo del inventario. Los registros muestran por lo tanto el inventario disponible todo el tiempo. Los registros perpetuos son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestral o provisionalmente. EL negocio puede determinar el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente de las cuentas sin tener que contabilizar el inventario.

El sistema perpetuo ofrece un alto grado de control, porque los registros de inventario están siempre actualizados.

**b) El Sistema de Inventario Periódico:**

El sistema de inventarios periódico, como su nombre lo indica, realiza un control cada determinado tiempo o periodo, y para eso es necesario hacer un **conteo físico**. Para poder determinar con exactitud la cantidad de inventarios disponibles en una fecha determinada. Con la utilización de este sistema, la empresa no puede saber en determinado momento cuantos son sus mercancías, ni cuanto es el costo de los productos vendidos.

**1.2.6 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS**

Los principales métodos de valuación de Inventarios son los siguientes:<sup>4</sup>

**a) Costes específicamente identificables**

Costes fácilmente identificables con un artículo, se usa principalmente en la compra venta (ya sea por los fabricantes o distribuidores) de equipo industrial pesado, automóviles, objetos de arte, joyería fina y similares. Las características que distinguen a esos inventarios son que

---

<sup>4</sup> RIVAS NÚÑEZ Héctor Alfredo "La Contabilidad de Gestión en El Salvador", Norma de Contabilidad Financiera N° 7.

ordinariamente están formados de unidades grandes o relativamente costosas, compradas o producidas como unidades individuales o en cantidades pequeñas.

**b) Costos promedio**

Se determina dividiendo el monto acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículo adquiridos o producidos.

**c) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS)**

Las adquisiciones o producciones más antiguas, son las que primero se venden, consecuentemente las existencias al final del año quedan registradas a los últimos precios pagados y el coste de ventas del período con los precios de las primeras compras.

**d) Ultimas entradas, primeras salidas (UEPS)**

Las últimas adquisiciones o producciones, son las que primero

se venden consecuentemente las existencias al final del año quedan registradas a los primeros precios pagados y el cose de ventas del período con los precios de las últimas compras.

### 1.2.7 LÍNEAS DE PRODUCTOS QUE COMERCIALIZAN LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS

El sector de Bienes muebles y electrodomésticos está formado por un gran número de empresas de carácter privado, encargados de la fabricación, distribución y comercialización de productos de Línea Blanca, Línea Marrón, Enseres Menores y Muebles.

A continuación se detalla la clasificación de los bienes muebles y electrodomésticos que conforman el inventario de las empresas comerciales dedicadas a este rubro:

#### **Clasificación de bienes muebles y electrodomésticos**

<b>LINEA BLANCA</b>	<p>Aparatos para acondicionamiento y calefacción.</p> <p>Neveras para uso comercial y doméstico.</p> <p>Refrigeradoras.</p> <p>Estufas.</p> <p>Cocinas a gas y eléctricas.</p>
---------------------	--

	<p>Horno eléctrico y de gas.</p> <p>Lavadoras eléctricas de ropa y platos.</p>
<b>LÍNEA MARRON</b>	<p>Televisores.</p> <p>DVD's, Teatro en casa</p> <p>Equipos de Sonido.</p> <p>Equipos radiotelefónicos de comunicaciones y demás accesorios de audio y video.</p>
<b>ENSERES MENORES</b>	<p>Licadoras, exprimidores y batidoras.</p> <p>Microondas, cafeteras y tostadoras.</p> <p>Planchas, aspiradoras.</p> <p>Ventiladores eléctricos.</p> <p>Calentadores eléctricos.</p>
<b>MUEBLES</b>	<p>Camas.</p> <p>Juegos de Comedor.</p> <p>Juegos de Salas.</p> <p>Roperos y Closet.</p>

	Mesas de Centro
--	-----------------

En estas líneas de productos las hay de diferentes marcas, como son Cetronic, Sharp, Goldstar, Sony, General Electric, Oster, Sanyo, Capri, Indufon, entre otros.

## **CAPITULO II**

### **ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS**

#### **2.1.1 MARCO TÉCNICO**

El marco técnico relativo a los inventarios incluye aquellas normas que rigen a las existencias, y la forma adecuada de su aplicación.

##### **2.1.1.1 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y CONTROL DE CALIDAD**

###### **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 240<sup>5</sup>**

La NIA 240 en la Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas establece:

A5. La apropiación indebida de activos implica la sustracción de los activos de una entidad y, a menudo, se realiza por empleados en cantidades relativamente pequeñas e inmateriales. Sin embargo, la dirección también puede estar implicada, al tener, generalmente, una mayor capacidad para disimular u ocultar las apropiaciones indebidas de forma que sean difíciles de detectar.

---

<sup>5</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Auditoria y Control de Calidad ed.2011, p. 203.

A38. Si el auditor identifica un riesgo de incorrección material debida a fraude que afecta a la cantidad de existencias, el examen de los registros de las existencias de la entidad puede ayudar a identificar las ubicaciones o las partidas que requieren una atención específica durante el recuento físico de existencias, o después de éste.

**Según esta NIA las Oportunidades son:**

Determinadas características o circunstancias que pueden aumentar el grado de exposición de los activos a una apropiación indebida. Por ejemplo, las oportunidades para la apropiación indebida de activos aumentan cuando hay:

- Partidas de existencias de tamaño reducido, gran valor o muy demandadas.

Un control interno inadecuado sobre los activos puede aumentar el grado de exposición de dichos activos a una apropiación indebida. Por ejemplo, una apropiación indebida de activos puede producirse porque haya:

- Medidas inadecuadas de salvaguarda física del efectivo, de las inversiones, de las existencias o de los activos fijos.

**De acuerdo al Anexo 2 de esta NIA**

**Respuestas específicas - Incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta**

Los siguientes son ejemplos de respuestas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a información financiera fraudulenta:

**Cantidades de existencias**

- Examinar los registros de existencias de la entidad para identificar las ubicaciones o las partidas que requieren atención específica durante el recuento físico de las existencias, o después de éste.
- Observar el recuento de existencias en determinadas ubicaciones sin previo aviso o realizar recuentos de existencias en todas las ubicaciones en la misma fecha.
- Realizar recuentos de existencias en la fecha de cierre del periodo de información o en una fecha cercana a ésta, para minimizar el riesgo de manipulación inadecuada durante el periodo comprendido entre el recuento de existencias y el cierre del periodo.

- Aplicar procedimientos adicionales durante la observación del recuento; por ejemplo, examinar de forma más rigurosa el contenido de artículos embalados, la forma en que se almacenan (por ejemplo, espacios vacíos) o etiquetan las mercancías, y la calidad (es decir, pureza, grado o concentración) de las sustancias líquidas, como perfumes o productos químicos. Recurrir a los servicios de un experto puede ser útil a este respecto.
- Comparar las cantidades del periodo actual con las de periodos anteriores por clase o categoría de existencias, ubicación u otros criterios, o comparación de las cantidades del recuento con los registros permanentes.
- Utilizar técnicas de auditoría asistidas por ordenador para comprobar con más detalle la compilación de los recuentos físicos de existencias. Por ejemplo, ordenar por número de etiqueta para realizar pruebas sobre los controles de etiquetas, o por número de serie de los artículos para realizar pruebas sobre la posibilidad de que se haya omitido o duplicado un artículo.

## **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 315<sup>6</sup>**

A24. Entre los ejemplos de cuestiones que el auditor puede considerar para obtener conocimiento de la naturaleza de la entidad, se incluyen:

- Ubicación de las instalaciones de producción, almacenes y oficinas, así como ubicación y cantidades de existencias.

### **De acuerdo al Anexo 1 de esta NIA**

#### ➤ **Controles físicos**

El grado en que los controles físicos cuya finalidad es prevenir el robo de los activos son relevantes para la fiabilidad de la preparación de los estados financieros, y por consiguiente, para la auditoría, depende de circunstancias tales como si existe una alta exposición de los activos a la apropiación indebida.

#### ➤ **Segregación de funciones**

La asignación a diferentes personas de las responsabilidades relativas a la autorización de las

---

<sup>6</sup> Ibidem, p. 332

transacciones, al registro de las transacciones y al mantenimiento de la custodia de los activos. La finalidad de la segregación de funciones es reducir las oportunidades de que cualquier persona esté en una situación que le permita a la vez cometer y ocultar errores o fraude en el curso normal de sus funciones.

#### **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 500<sup>7</sup>**

##### **Evidencia de auditoría suficiente y adecuada**

6. El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría que sean adecuados, teniendo en cuenta las circunstancias, con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

##### **Inspección**

Al6. La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría fiable con respecto a su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad o sobre la valoración de los activos.

---

<sup>7</sup> Ibidem, p. 472

La inspección de partidas individuales de las existencias puede añadirse a la observación del recuento de las existencias.

### **Observación**

Al7. La observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas; por ejemplo, la observación por el auditor del recuento de existencias realizado por el personal de la entidad o la observación de la ejecución de actividades de control. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.

## **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 501<sup>8</sup>**

### **Alcance de esta NIA**

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de

---

<sup>8</sup> *Ibidem*, p. 493.

auditoría suficiente y adecuada, de conformidad con la NIA 330,1 la NIA 502 y otras NIA aplicables, con respecto a determinados aspectos de las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, así como la información por segmentos en una auditoría de estados financieros.

### **Requerimientos**

#### **Existencias**

4. Si las existencias son materiales para los estados financieros, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a su realidad y a su estado mediante:

(a) su presencia en el recuento físico de las existencias, salvo que no sea factible, con el fin de:

(i) evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección relativos al registro y control de los resultados del recuento físico de las existencias de la entidad;

(ii) observar la aplicación de los procedimientos de recuento de la dirección;

(iii) inspeccionar las existencias; y

(iv) realizar pruebas de recuento; y

(b) Aplicar procedimientos de auditoría a los registros finales de existencias de la entidad con el fin de determinar si reflejan con exactitud los resultados reales del recuento de las existencias.

6. Si el auditor no puede presenciar el recuento físico de las existencias por circunstancias imprevistas, realizará u observará recuentos físicos en una fecha alternativa y aplicará procedimientos de auditoría a las transacciones del periodo intermedio.

7. Si no es factible presenciar el recuento físico de existencias, el auditor aplicará procedimientos de auditoría alternativos con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la realidad y al estado de las existencias. Si no es posible hacerlo, el auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705<sup>9</sup>.

8. Si las existencias custodiadas y controladas por un tercero son materiales para los estados financieros, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y

---

<sup>9</sup> *Ibidem*, p. 836.

adecuada sobre su realidad y estado mediante una o ambas de las siguientes actuaciones:

(a) Solicitud de confirmación al tercero respecto de las cantidades y el estado de las existencias que mantiene en nombre de la entidad.

(b) Inspección o aplicación de otros procedimientos de auditoría adecuados, teniendo en cuenta las circunstancias.

#### **2.1.1.2 NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES)**

##### **Inventarios<sup>10</sup>**

##### **Alcance de esta sección**

13.1 Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los **inventarios**. Inventarios son **activos**:

(a) mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;

(b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o

---

10 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, NIIF PARA PYMES, p. 46.

(c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

#### **Medición de los inventarios**

13.4 Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

#### **Costo de los inventarios**

13.5 Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.

#### **Costos de adquisición**

13.6 Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas

similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

13.7 Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el importe de pago aplazado. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios.

#### **Otros costos incluidos en los inventarios**

13.11 Una entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.

13.12 El párrafo 12.19 (b) prevé que, en algunas circunstancias, el cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura en una cobertura de riesgo de interés fijo o de riesgo de precio de materia prima cotizada mantenida ajuste el importe en libros de ésta.

**Costos excluidos de los inventarios**

13.13 Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios y reconocidos como gastos en el periodo en el que se incurren, los siguientes:

(a) Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.

(b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.

(c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

(d) Costos de venta.

**Técnicas de medición del costo, tales como el costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente**

13.16 Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándar tendrán en cuenta los niveles normales de

materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

### **Fórmulas de cálculo del costo**

13.17 Una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales.

13.18 Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 13.17, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método

última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF.

### **Deterioro del valor de los inventarios**

13.19 Los párrafos 27.2 a 27.4 requieren que una entidad evalúe al final de cada **periodo sobre el que se informa** si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos departidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una **pérdida por deterioro de valor**. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior.

### **Reconocimiento como un gasto**

13.20 Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de éstos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

13.21 Algunos inventarios pueden distribuirse a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios distribuidos a otro activo de esta forma se contabilizan posteriormente de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese tipo de activo.

#### **Información a revelar**

13.22 Una entidad revelará la siguiente información:

- (a) Las **políticas contables** adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada.
- (b) El importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad.
- (c) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.
- (d) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo con la Sección 27.
- (e) El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

### **Deterioro del valor de los inventarios**<sup>11</sup>

En esta sección establece que:

27.2 Una entidad evaluará en cada **fecha sobre la que se informa** si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el **importe en libros** de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares—véase el párrafo 27.3) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

#### **2.1.1.3 NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA N° 7**<sup>12</sup>

8. El costo de adquisición o histórico de los inventarios es la suma de los desembolsos aplicables a la compra y los

---

<sup>11</sup> *Ibidem*, p. 57.

<sup>12</sup> RIVAS NÚÑEZ Héctor Alfredo "La Contabilidad de Gestión en El Salvador", Norma de Contabilidad Financiera N° 7.

costes adicionales a la compra que directamente o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de consumo o venta.

#### **NORMA**

14. La base de valuación de los inventarios es el coste de adquisición o valor de mercado el que sea menor.

15. El coste debe establecerse usando las bases descritas en el párrafo 8.

17. Los métodos de valuación de los inventarios son los siguientes:

a) Costes específicamente identificables.

Costes fácilmente identificables con un artículo, se usa principalmente en la compra venta (ya sea por los fabricantes o distribuidores) de equipo industrial pesado, automóviles, objetos de arte, joyería fina y similares.

**b) Costos promedio.**

Se determina dividiendo el monto acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículo adquiridos o producidos.

**c) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS).**

Las adquisiciones o producciones más antiguas, son las que primero se venden, consecuentemente las existencias al final del año quedan registradas a los últimos precios pagados y el coste de ventas del período con los precios de las primeras compras.

**d) Ultimas entradas, primeras salidas (UEPS).**

Las últimas adquisiciones o producciones, son las que primero se venden consecuentemente las existencias al final del año quedan registradas a los primeros precios pagados y el coste de ventas del período con los precios de las últimas compras.

18. Para las entidades que comercializan al detalle pueden usar cualquiera de los métodos antes descritos valuando previamente los inventarios a los precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta.

19. El término valor de mercado es el valor actual de realización menos los gastos directos de venta y un porcentaje normal de ganancia. El valor de mercado no debe ser mayor que el valor de realización ni menor que el valor neto de realización.

## **2.2. MARCO LEGAL**

El marco legal relativo a los inventarios incluye aquellas leyes, reglamentos y códigos que rigen a las existencias, y la forma adecuada de su aplicación.

### **2.2.1 CODIGO DE COMERCIO<sup>13</sup>**

**"LIBRO PRIMERO LOS COMERCIANTES Y SUS AUXILIARES"**

**CAPITULO VII "SOCIEDAD ANONIMA", SECCIÓN "F", VIGILANCIA**

Art. 291.- Son facultades y obligaciones del auditor:

IV- Comprobar las existencias físicas de los inventarios.

**"LIBRO SEGUNDO OBLIGACIONES PROFESIONALES DE LOS  
COMERCIANTES Y SANCIONES POR SU INCUMPLIMIENTO"**

**TITULO II "CONTABILIDAD"**

Art. 442.- El registro de Estados Financieros contendrá:

III- Resumen de los inventarios relativos a cada balance.

**LIBRO TERCERO "COSAS MERCANTILES", TITULO I "EMPRESA  
MERCANTIL", CAPITULO I "LA EMPRESA"**

Art. 564.-

Debe desarrollar la actividad mercantil sin modificar el

---

<sup>13</sup> Asamblea Legislativa de El Salvador, DECRETO N°671, REFORMA 2012.

destino de la empresa, de manera que conserve la eficacia de su organización e inversiones y que atienda normalmente la dotación de sus existencias. La diferencia entre las existencias según inventario, al comienzo y al fin del usufructo, se liquidará en dinero, de acuerdo con los valores corrientes al concluir el usufructo.

### **CAPITULO III "EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA"**

Art. 602.- para constituir una empresa individual de responsabilidad limitada, será necesario hacer inventario, previo a su constitución, de todos los bienes que formarán el patrimonio de la misma. Si se trata de convertir en una empresa de esta clase otra que ya esté funcionando, el inventario comprenderá, además, las obligaciones a su cargo. En ambos casos, el inventario será certificado por un auditor externo debidamente autorizado de conformidad a la ley, a falta de éste la empresa no podrá constituirse.

#### **2.2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA<sup>14</sup>**

#### **TITULO IV, CAPITULO UNICO, DETERMINACION DE LA RENTA NETA**

---

<sup>14</sup> Asamblea Legislativa de El Salvador, DECRETO N° 134, REFORMA 2012

**Deducciones generales**

Art. 29.- son deducibles de la renta obtenida:

**Costos**

11) el costo de las mercaderías y de los productos vendidos, que se determinará de la siguiente manera:

Para determinar el costo de ventas, deberá utilizarse el método devaluación adoptado de acuerdo a lo dispuesto en el art. 143 del código tributario. Las existencias o inventarios de inicio y final del ejercicio o período impositivo, deberán guardar correspondencia con las anotaciones del registro de control de inventarios y las actas a que hace referencia el art. 142 del código referido. No serán deducibles de la renta obtenida las diferencias en el costo de ventas, cuando se incumplan las obligaciones referidas en este inciso.

**2.2.3 CODIGO TRIBUTARIO<sup>15</sup>****SECCIÓN OCTAVA**

**“OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL, REGISTROS, INVENTARIOS Y UTILIZARMÉTODOS DE VALUACIÓN”**

---

<sup>15</sup> Asamblea Legislativa de El Salvador, DECRETO N° 230, REFORMA 2011

## **Inventarios**

Artículo 142.- Los sujetos pasivos cuyas operaciones consisten en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.

Del inventario físico practicado se elaborará un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo, indicándose claramente la cantidad, la unidad que se toma como medida, la denominación del bien y sus referencias o descripción; el precio unitario neto de I.V.A. y el valor total de las unidades. Deben expresarse las referencias del libro de "costos", de "retaceos", o de "compras locales" de donde se ha tomado el precio correspondiente. El detalle elaborado deberá constar en acta que contenga los requisitos referidos y que será

firmada por el sujeto pasivo, su representante o apoderado y el contador del mismo, la cual servirá como soporte del comprobante y registro contable, asimismo deberá registrarse un resumen del inventario practicado en el libro de Estados Financieros legalizado o en el libro en el que asienten las compras, ventas y gastos, cuando se trate comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal.

Durante los dos primeros meses de cada año, los sujetos pasivos con ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, deberán presentar ante la Administración Tributaria formulario firmado por el contribuyente, su Representante Legal o Apoderado y el Contador, al cual se adjuntará el detalle del inventario físico practicado de cada uno de los bienes inventariados y la valuación de los mismos, en medios magnéticos o electrónicos con las especificaciones técnicas que la Administración Tributaria disponga.

El inventario de cierre de un ejercicio regirá para el próximo venidero para el efecto de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada ejercicio o período impositivo. El

registro de inventarios a que se refiere el inciso primero de este artículo debe llevarse de manera permanente y constituye un registro especial e independiente de los demás registros.

### **Requisitos del Registro de Control de Inventarios**

Artículo 142-A.- El registro de inventarios a que hace referencia el artículo anterior, deberá contener los requisitos mínimos siguientes:

1. Un encabezado que identifique el título del registro; nombre del contribuyente, período que abarca, NIT y NRC;
2. Correlativo de la operación;
3. Fecha de la operación;
4. Número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, documento de sujeto excluido a que se refiere el artículo 119 de éste Código, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso;
5. Nombre, razón social o denominación del proveedor;
6. Nacionalidad del proveedor;

7. Descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente;
8. Fuente o referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente, o en su caso la referencia de la hoja de costos o informe de donde se ha tomado el costo de producción de las unidades producidas;
9. Número de unidades que ingresan;
10. Número de unidades que salen;
11. Saldo en unidades;
12. Importe monetario o precio de costo de las unidades que ingresan;
13. Importe monetario o precio de costo o venta, según el caso de las unidades que salen; y,
14. Saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo.

Cualquier ajuste a los inventarios como descuentos, rebajas e incrementos de precio, bonificaciones, también deberá incluirse en el registro de control de inventarios.

Las unidades e importe monetario a precios de costo de cada uno de los bienes que refleje el registro de control de

inventarios al treinta y uno de diciembre de cada año, se confrontará con los valores de costo del inventario físico valuado de cada uno de los bienes levantado al final del ejercicio o período fiscal, determinado de conformidad al artículo 142 del presente Código, justificando cualquier diferencia que resulte de su comparación y aplicando a esta el tratamiento fiscal que corresponda.

Los contribuyentes deberán llevar un registro que contenga el detalle de los bienes retirados o consumidos.

El control de inventario a que se refiere el presente artículo, deberá ser llevado por la casa matriz y por cada una de las sucursales o establecimientos. No obstante lo anterior, el contribuyente podrá llevar dicho control en forma consolidada, siempre que sus sistemas de información garanticen el interés fiscal, y se informe a la Administración Tributaria a más tardar en los dos meses previos al inicio del ejercicio o período de imposición en que se llevará el control en forma consolidada.

#### **Métodos de Valuación de Inventarios**

Artículo 143.- El valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando

cualesquiera de los siguientes métodos, a opción del contribuyente, siempre que técnicamente fuere apropiado al negocio de que se trate, aplicando en forma constante y de fácil fiscalización:

**Costo de adquisición:** O sea el valor principal aumentado en todos los gastos necesarios hasta que los géneros estén en el domicilio del comprador, tales como fletes, seguros, derechos de importación y todos los desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías;

**a) Costo según última compra:** Es decir, que si se hubieren hecho compras de un mismo artículo en distintas fechas y a distintos precios, la existencia total de estos bienes se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron;

**b) Costo promedio por aligación directa:** El cual se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido;

**c) Costo promedio:** Bajo este método el valor del costo de los inventarios de cada uno de sus diferentes tipos o clases es determinado a partir del promedio ponderado del

costo de las unidades en existencia al principio de un período y el costo de las unidades compradas o producidas durante el período. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o al ser recibido cada compra, embarque o lote de unidades producidas, dependiendo de las circunstancias de la actividad que desarrolla el sujeto pasivo;

**d) Primeras Entradas Primera Salidas:** Bajo este método se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas, son vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, consecuentemente el valor de las unidades en existencia del inventario final del período corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente;

El contribuyente para efectos tributarios no podrá consignar en el inventario el valor de los bienes por métodos diferentes a los enumerados en el artículo anterior, si no es con la previa autorización de la Administración Tributaria y siempre que se trate de un método que a juicio de esta aporte elementos depreciación claros y además fehacientes al alcance de la misma

Administración. Adoptado un método devaluación, el sujeto pasivo no podrá cambiarlo sin previa autorización.

El método de valuación adoptado podrá ser impugnado por la Administración Tributaria, al ejercer sus facultades de fiscalización, por considerar que no se ajuste a la realidad de las operaciones del sujeto pasivo, adoptando en dicho caso el método que considere más adecuado a la naturaleza del negocio.

### **2.3 VENTAJAS DE LA APLICACIÓN DE LOS ASPECTOS TECNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS**

Los conocimientos juegan un papel muy importante a la hora de garantizar que todo esté en orden y conforme a las leyes, y será posible cuando se apliquen los aspectos técnicos y legales relativos a los inventarios según dicte la ley, obteniendo así ventajas como:

- Poder tener un control correcto sobre los inventarios.
- Utilizar el método correcto de valuación de los inventarios.
- Lograr la salvaguarda de los inventarios.

- Evitar multas o sanciones por la mala administración o valuación de inventarios.
- Disminución de fraudes o mal manejo del inventario.
- Garantizar un mejor aprovechamiento de los inventarios con eficiencia.

#### **2.4 DESVENTAJAS DE NO APLICAR LOS ASPECTOS TECNICOS Y LEGALES RELATIVOS A LOS INVENTARIOS**

El no aplicar aspectos técnicos y legales relativos a los inventarios, puede ocasionar inconvenientes a la hora de la fiscalización y traer desventajas como:

- No utilizar un buen control de inventarios
- Multas o sanciones por la mala administración o valuación de inventarios.
- Adoptar un método de valuación no adecuado que podrá ser impugnado por la Administración Tributaria, al ejercer sus facultades de fiscalización.
- Fraudes o mal manejo del inventario.
- Perdidas de utilidades en las empresas, hasta el grado de la quiebra o disolución de la empresa.

## CAPITULO III

### "METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN"

Dentro de este capítulo se ha realizado la metodología, con el propósito de presentar los procedimientos que se efectuaron para obtener información respecto a la auditoria de inventarios de bienes muebles y electrodomésticos, dentro de la investigación se utilizó lo siguiente:

#### 3.1 TIPOS DE INVESTIGACIÓN

El desarrollo del presente trabajo fue de tipo descriptivo con el objeto de recopilar la información sobre auditoria de inventarios.

Para realizar la investigación relativa a la auditoría de inventarios de bienes muebles y electrodomésticos, para la Propuesta de un Manual de Procedimientos dirigido al auditor independiente para realizar auditoria de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales, a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, se realizó las siguientes investigaciones:

- Investigación bibliográfica

- Investigación de campo

### **3.1.1 INVESTIGACION BIBLIOGRÁFICA**

La sistematización bibliográfica se llevó a cabo a través de una recopilación de la información teórica relacionada con inventarios de bienes muebles y electrodomésticos, y sus aspectos técnicos y legales a través de libros, tesis, documentos bibliográficos, páginas web, con el propósito de presentar la base sobre la cual se sustenta la investigación.

### **3.1.2 INVESTIGACION DE CAMPO**

Forma sistemático que se realizó, para obtener información de forma directa con la realidad, en cuanto a la temática de investigación en el área de auditoria de inventarios, en específico de bienes muebles y electrodomésticos, con el propósito de conocer cómo estos últimos deben de ser controlados, las leyes que los regulan, y la implementación de las normas técnicas en la ejecución de la auditoría a dichos inventarios.

A través de esta investigación de campo, se recopiló información necesaria, para hacer un análisis acerca de la

importancia de un manual dirigido a los auditores en la realización de una auditoría de inventarios; y lo útil que sería para los profesionales de auditoría.

La información recopilada en esta investigación fue mediante la realización de técnicas tales como: entrevista y encuesta, las cuales sirvieron como guía para el desarrollo del tema.

### **3.2 TECNICAS DE INVESTIGACIÓN**

Son los procedimientos realizados, para recolectar la información apropiada respecto a la auditoría de inventarios de bienes muebles y electrodomésticos.

Para la investigación realizada se utilizaron las siguientes técnicas que a continuación se detallan:

#### **3.2.1 ENTREVISTA**

Esta técnica se utilizó con el objetivo de obtener respuestas verbales a interrogantes planteadas por los entrevistadores sobre aspectos relativos a la auditoría de inventarios a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos. La información obtenida fue utilizada para complementar la investigación

que se obtuvo mediante la utilización de cuestionarios, con el objetivo de enriquecer la investigación, ya que se podrán aclarar dudas que de otra forma no sería posible esclarecer.

### **3.2.2 ENCUESTA**

La técnica de la encuesta se utilizó con el propósito de recolectar información mediante las opiniones a según la experiencia de los auditores encuestados, que reflejen ciertas formas y maneras de asimilar y comprender el tema en estudio.

Esta técnica, es una de las principales herramientas utilizadas en la realización de nuestra investigación, consistió con una encuesta escrita de preguntas cerradas (en forma impresa), la cual fue útil en el campo de trabajo, ya que sirvió para recuperar información acerca del conocimiento que poseen los entrevistados de los despachos de auditoría.

### **3.3 METODOS DE INVESTIGACIÓN**

Los métodos de investigación surgen a través del tiempo por la necesidad del hombre de conocer su realidad y el entorno en el cual se encuentra inmerso.

Un método de investigación es una forma sistemática (o sea estructurada) para obtener conocimiento sobre el objeto de investigación (lo que se está estudiando, el tema u objeto de nuestro estudio). En términos prácticos es la manera en que se busca solución a un problema.

### **3.3.1 METODO DEDUCTIVO**

El método deductivo, deriva o corrige aspectos particulares de las leyes, axiomas, teorías o normas. En lenguaje figurado podríamos decir que va de lo universal a lo particular.

En la investigación se realizó una encuesta con preguntas relacionadas a la auditoria de inventarios, donde las preguntas fueron generales al tema para conocer la necesidad de un manual en auditoria de inventarios.

### **3.4 UNIVERSO Y LA MUESTRA**

Para la investigación se hizo uso del universo completo ya que para la recolección de información el universo se consideró muy pequeño como para tomar una muestra, por lo tanto se tomó todo el universo como muestra.

### **3.4.1 UNIVERSO**

El universo sujeto a la investigación está conformado por los despachos en el ejercicio de la auditoría externa, los cuales son 26 despachos que se encuentran en el centro de Santa Ana, actualmente inscritos en el Instituto de Contadores Públicos de El Salvador.

### **3.4.2 MUESTRA**

Hay diferentes tipos de muestras. El tipo de muestra que se seleccione dependerá de la calidad y cuán representativo se quiera que sea el estudio de la población.

En nuestra investigación se tomó como muestra todo el universo que son 26 despachos que se encuentran en el centro de Santa Ana, actualmente inscritos en el Instituto de Contadores Públicos de El Salvador, ya que nuestro universo fue considerado pequeño, y para que la información sea fidedigna y de relevancia para nuestra investigación se tomó esta decisión.

## **3.5 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

Después de recopilar toda la información, se procedió a tabular y analizar los datos obtenidos en la investigación.

Esto se hizo mediante la utilización de gráficas que representan los porcentajes y análisis de dichas gráficas, en donde los datos obtenidos puedan presentarse debidamente clasificados.

Para poder desarrollar el análisis de la información se realizaron los siguientes pasos:

- a) Elaboración del cuestionario.
- b) Distribución del cuestionario, a la muestra que es la población misma.
- c) Recolección de los datos obtenidos.
- d) Clasificación de las respuestas obtenidas según su naturaleza relacionándolo con el número de preguntas tomada del cuestionario.
- e) Elaboración de las gráficas para análisis por pregunta.
- f) Análisis de la información.

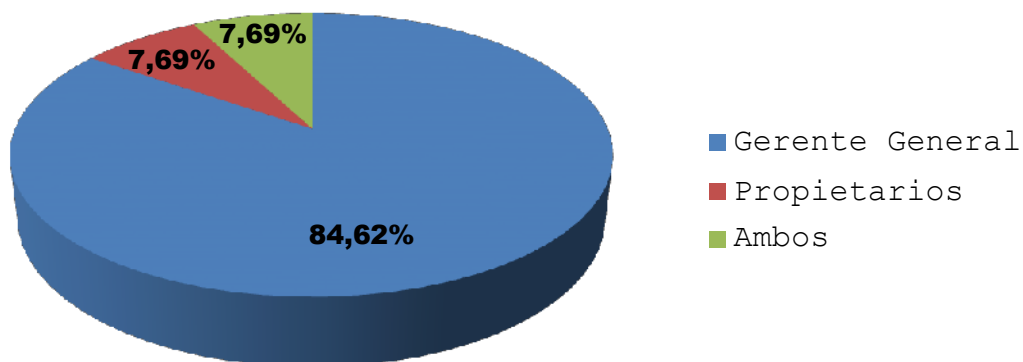
### **3.5.1 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LA ENCUESTA**

Para dicha encuesta la cantidad de despachos de auditoría que se sometieron, fueron veintiséis, los datos obtenidos son los que se detallan a continuación.

## PREGUNTA N°1

1. ¿Quién contrata al auditor externo o firma de auditoría en una entidad o empresa?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PROPIETARIOS	22	82.62%
GERENTE GENERAL	2	7.69%
AMBOS	2	7.69%
TOTAL	26	100%

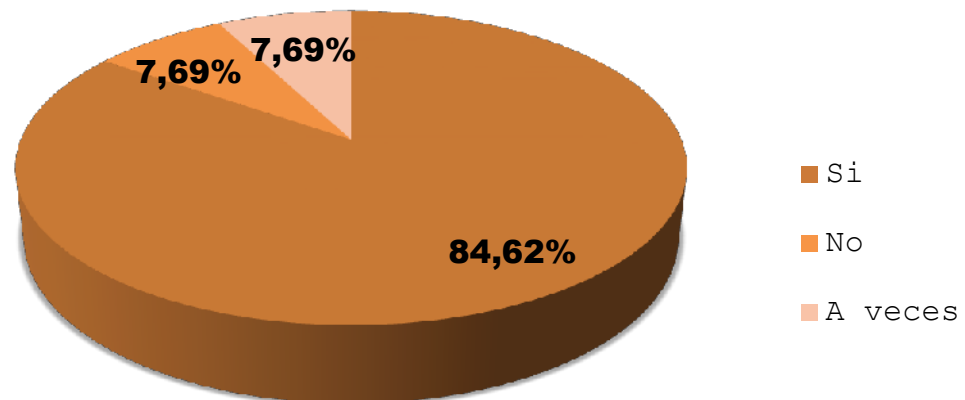
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Un 84.62% de los despachos de auditoría contestó que son los Propietarios mientras que un 7.69% contestó que es el Gerente General y en igual porcentaje hubo dos despacho que contestaron que Ambos.

## PREGUNTA N°2

2. ¿Considera usted que la Directiva, Concejo o el Propietario de la entidad son quienes deben de contratar al auditor externo o firma de auditoría?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	82.62%
NO	2	7.69%
A VECES	2	7.69%
TOTAL	26	100%

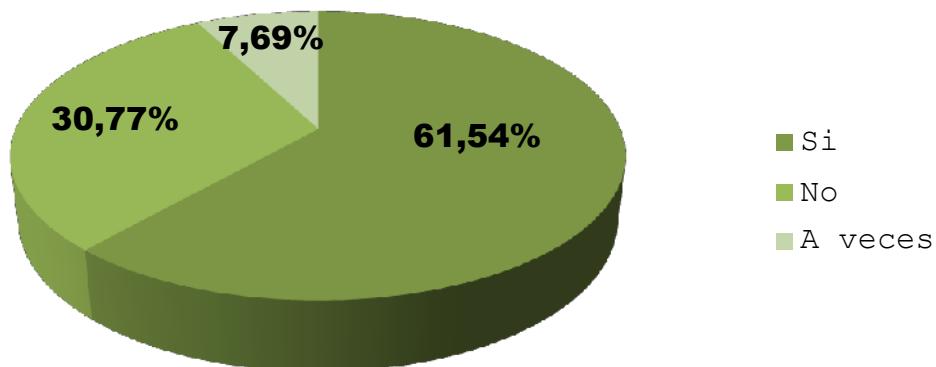
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 84.62% de los despachos encuestados contestaron que SI es la Directiva o el Propietarios de la entidad son quienes deben contratar al auditor externo o firma de auditoría mientras que el 7.69% opinan lo contrario, y a su vez un 7.69% contesto que a veces.

## PREGUNTA N°3

3. ¿Considera que los últimos años ha existido mayor demanda respecto a la realización de auditoría, por parte de las entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	61.54%
NO	2	30.77%
A VECES	2	7.69%
TOTAL	26	100%

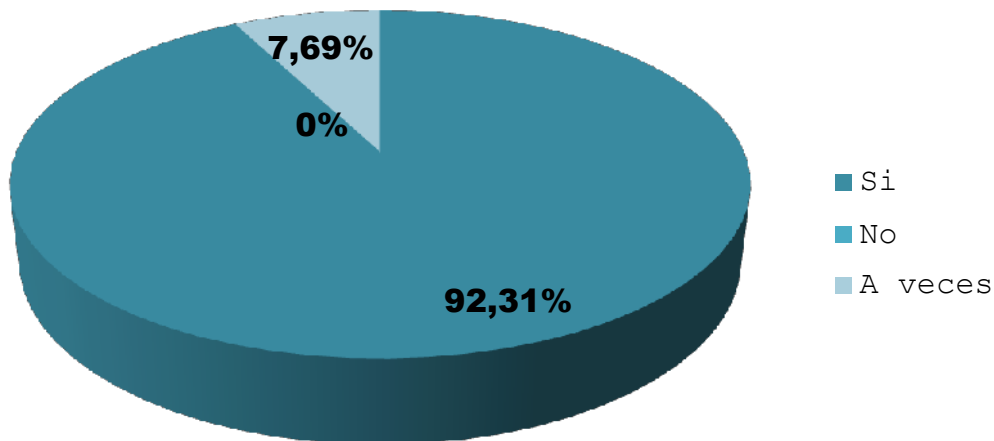
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 61.54% considera que efectivamente en los últimos años ha existido mayor demanda con respecto a la realización de la auditoría en las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, mientras que un 30.77% opina lo contrario y un 7.69% que a veces.

## PREGUNTA N°4

4. ¿Considera usted que la auditoría sobre inventarios es de suma importancia para una empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodoméstico?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	24	92.31%
NO	0	0.00%
NO CONTESTO	2	7.69%
TOTAL	26	100%

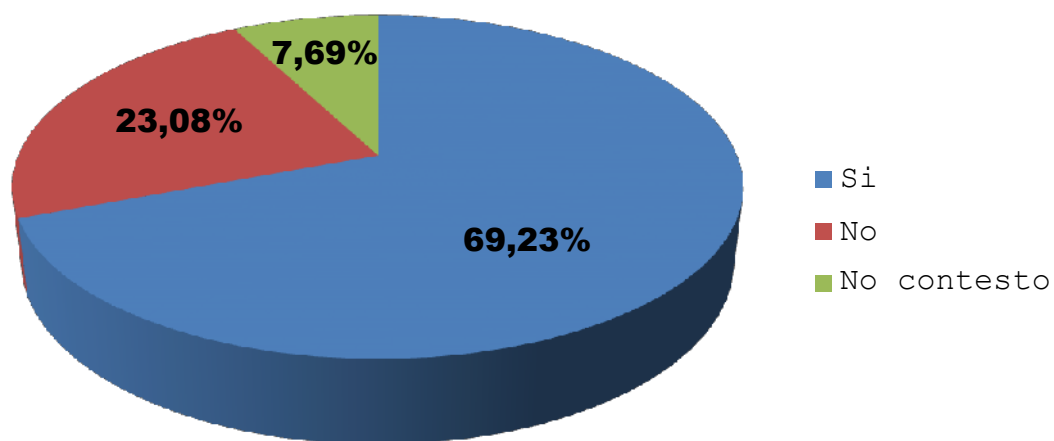
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Afirmativamente contesto el 92.31% que es de suma importancia que la auditoria de inventarios en una empresa comercial, un 7.69% se abstuvo en contestar.

## PREGUNTA N°5

5. ¿Considera usted común, la solicitud de la realización de auditorías de inventarios, por parte de las entidades dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	18	69.23%
NO	6	23.08%
NO CONTESTO	2	7.69%
TOTAL	26	100%

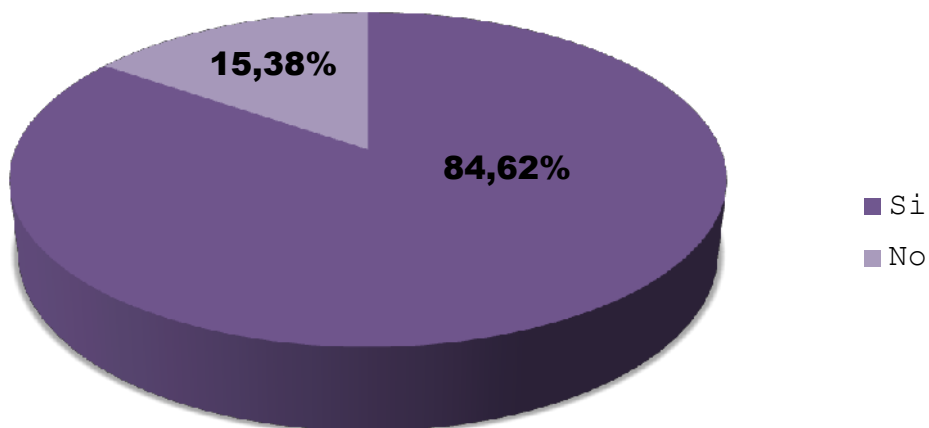
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Acorde con la solicitud de la realización de auditorías de inventarios en un empresa comercial el 69.23% considera que SI es común, y un 23.08% considero que NO y un 7.69% no contesto.

## PREGUNTA N°6

6. ¿Es necesario que la empresa que lo contrata para la realización de una auditoria sobre inventario, deba poseer conocimientos técnicos y legales de los inventarios?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	84.62%
NO	4	15.38%
TOTAL	26	100%

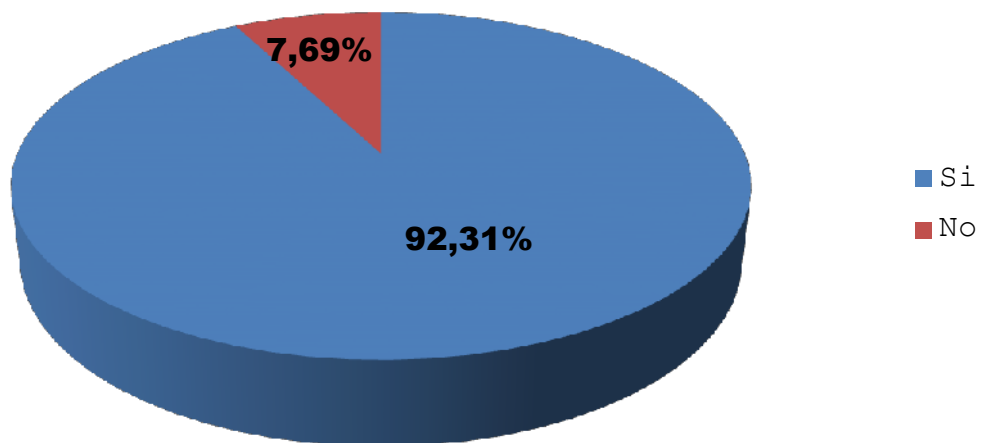
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Con respecto al conocimiento que debe poseer la empresa contratista de la auditoria de inventarios, el 84.62% considera que SI debe poseer dichos conocimientos y el 15.38% considero que NO.

## PREGUNTA N°7

7. ¿La auditoría sobre inventarios debe realizarse periódicamente?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	24	92.31%
NO	2	7.69%
TOTAL	26	100%

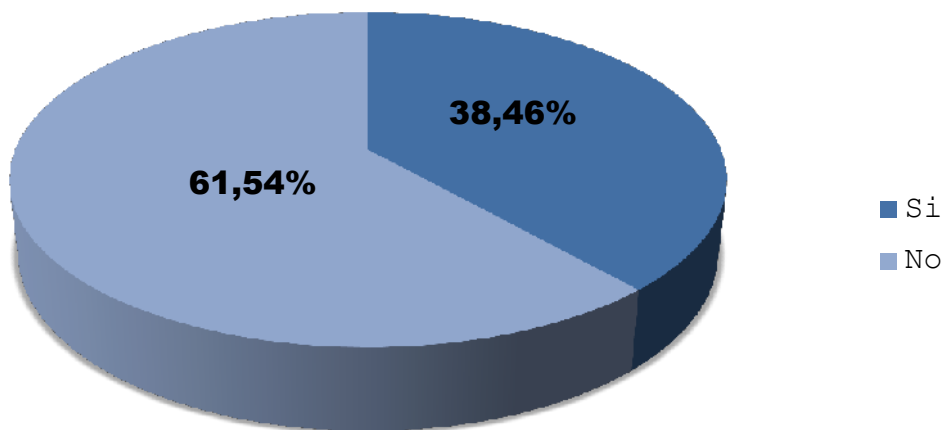
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 92.31% considera que SI es necesario que la auditoria se realice periódicamente y el 7.69% considero que NO.

## PREGUNTA N°8

8. ¿Considera que se está cumpliendo con la normativa técnica y legal aplicable a los inventarios, por parte de las empresas comerciales que usted ha auditado?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	10	38.46%
NO	16	61.54%
TOTAL	26	100%

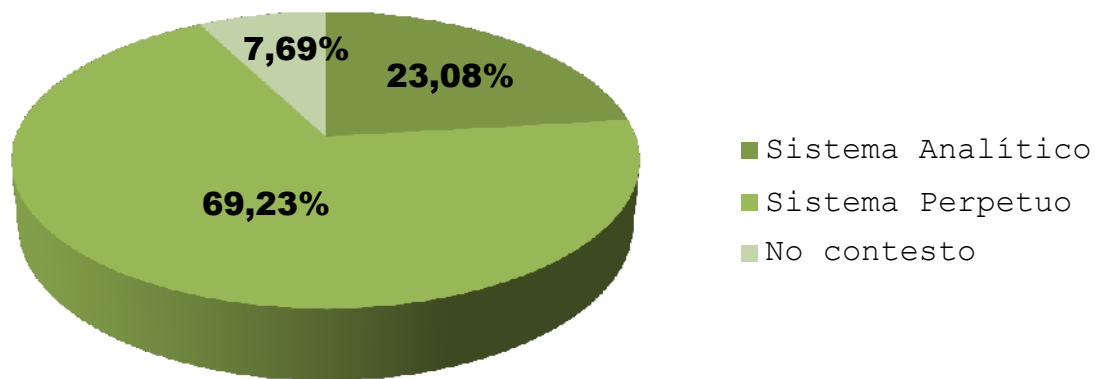
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 61.54% considera que NO se está cumpliendo con la normativa técnica y legal aplicables a los inventarios y el 38.46% opino que SI se cumple.

## PREGUNTA N°9

9. ¿Cuál de los siguientes sistemas considera usted que es el más indicado para el control de inventarios de una empresa dedicada a la comercialización de bienes muebles y electrodomésticos?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SISTEMA ANALÍTICO	6	69.23%
SISTEMA PERPETUO	18	23.08%
NO CONTESTO	2	7.69%
TOTAL	26	100%

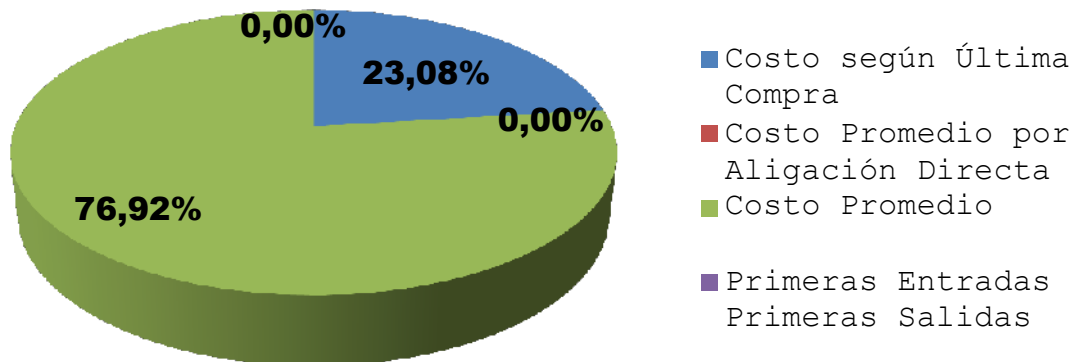
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 69.23% considera que es el Sistema Perpetuo el indicado para el control de los inventarios y el 23.08% opina que es el Sistema Analítico y un 7.69% no contesto.

## PREGUNTA N°10

10. ¿Cuales de estos métodos de valuación de inventarios es el más utilizado por las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
COSTO SEGÚN ÚLTIMA COMPRA	6	23.08%
COSTO PROMEDIO POR ALIGACIÓN DIRECTA	0	0.00%
COSTO PROMEDIO	10	76.92%
PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS	0	0.00%
TOTAL	26	100%

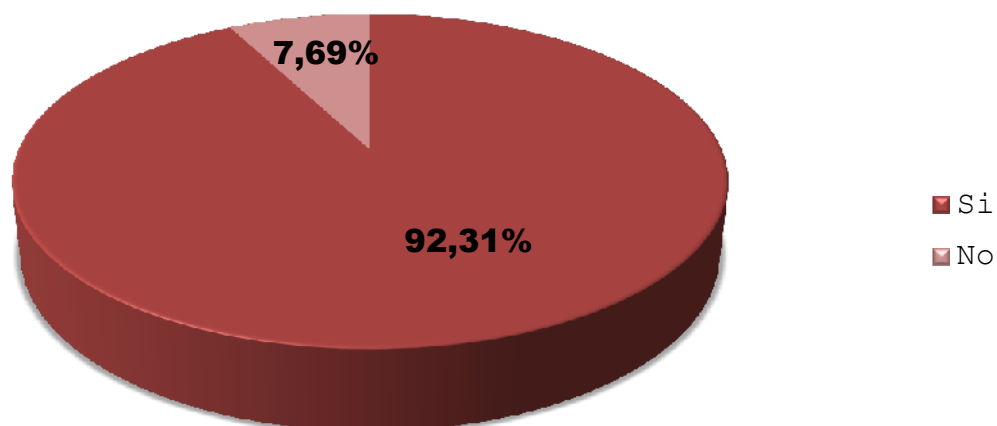
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Para el 76.92% considera que el más utilizado de los métodos es el COSTO PROMEDIO y el 23.08% opina que es el COSTO SEGÚN ÚLTIMA COMPRA.

## PREGUNTA N°11

11. ¿Considera usted la base legal y las normas técnicas al momento de realizar una auditoría de inventarios?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	24	92.31%
NO	2	7.69%
TOTAL	26	100%

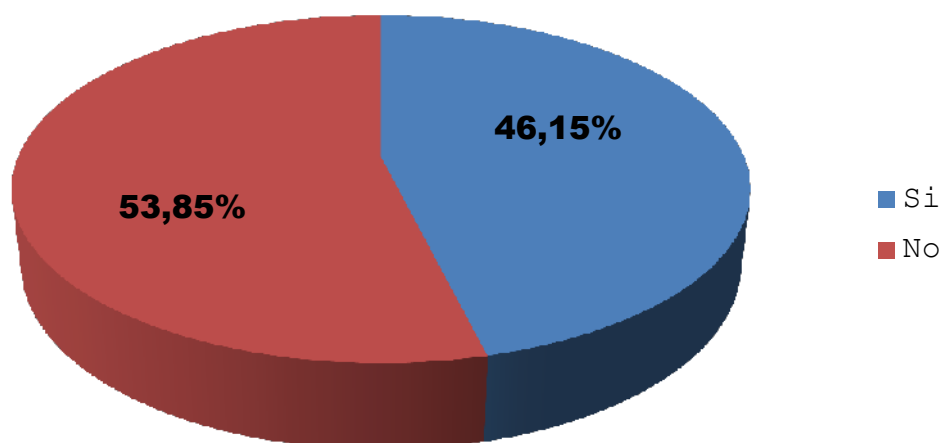
**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

El 92.31% dice que SI considera la base legal y las normas técnicas al momento de realizar una auditoría de inventarios y el 7.69% no lo considera.

## PREGUNTA N°12

12. ¿Cuenta usted o ustedes con un manual de procedimientos para realizar auditorías de inventarios a empresas dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	12	46.15%
NO	14	53.85%
TOTAL	26	100%

**ANÁLISIS DE RESULTADOS:**

Un 53.85% opina que NO cuenta con un manual de procedimientos para realizar auditorías de inventarios a empresas dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos y el 46.15% si cuenta con un Manual.

### 3.5.2. CONCLUSIONES

Mediante los resultados obtenidos a través de la investigación de campo realizada a los Despachos de Auditoría que se encuentra en el Centro de Santa Ana, actualmente escritos en el Instituto de Contadores Públicos de El Salvador pudimos concluimos los siguientes:

- En el campo laboral en la mayoría de los casos son los propietarios quienes contratan al auditor externo, para realizar auditorías, más sin embargo hay casos en los que son contratados por el gerente general o por ambos; no obstante quienes deben de realizar la contratación del Auditor Independiente o Firma de Auditoría es la Directiva, Concejo o el Propietario de la entidad a auditar.
  
- Debido a la importancia que tienen los inventarios para las entidades dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, las solicitudes por parte de estas últimas, para la realización de auditoría a sus inventarios se ha incrementado en los últimos años, por lo que llegamos a la conclusión que

la auditoría de inventarios se está volviendo de suma importancia y por consiguiente es necesario que las entidades contratistas, tengan conocimientos de los aspectos técnicos y de la importancia del cumplimiento de la normativa legal, como también concluimos que muchos de los despachos de auditoría están siendo solicitados con más frecuencia para este tipo de auditoría.

- Se pudo apreciar que existe la necesidad de realizarse auditoría sobre inventario periódicamente a las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos esto debido a la vulnerabilidad que posee el área de inventario.
  
- Se logró identificar que las empresa comerciales a la hora de ser auditadas, la mayoría carecen de conocimiento de la normativa técnica y legal aplicable a los inventarios; pero por otra parte los auditores externos en su mayoría son quienes tienen los conocimientos de estas normativas, siendo ellos

los que pueden esclarecer las dudas al momento de existir estos por parte de la empresa.

- Los Despachos de Auditoría consideran que el Sistema Perpetuo es el más indicado para el Sistema Perpetuo es el más indicado para el control de los inventarios, ya que por medio de este se lleva un mejor registro detallado de la información debido a que en cualquier momento se puede conocer el costo de venta, existencia en el inventarios, y así tomar las decisiones correctas al momento de realizar una compra, como también se concluyó que es el Costo Promedio el Método de Valuación de Inventarios más utilizado por las empresas dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, esto debido a que este método le permite tener un valor en libros estandarizado lo cual le ayuda a que la empresa no incurra en pérdidas en su precio de venta.

- Un número considerable de los despachos de auditoria no cuentan con un manual y por lo mismo existe la necesidad de la creación de este, el cual debe de

constar con los procedimientos adecuados que facilitarán de la mejor manera dichos procedimientos; debido a esto surge el interés como estudiantes de dicha investigación a la propuesta de un Manual de procedimientos dirigido a un auditor independiente para realizar auditoria de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

## CAPITULO IV

### **"PROPUESTA DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA REALIZAR AUDITORÍA DE INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS"**

#### **4.1 GENERALIDADES**

Después de haber finalizado la investigación de campo y determinado que no existe un Manual de procedimientos para la realización de auditoría de inventario a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, consideramos necesario proponer la creación de un Manual de Auditoría dirigido al auditor independiente para realizar auditoría de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, que facilite el desarrollo de dichas auditorías, y al mismo tiempo que contribuya a que la obtención de la información durante la auditoría sea suficiente y apropiada, para la realización de las conclusiones que sustente el informe a emitir.

En la elaboración del Manual se ha tomado como base principal las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), basándonos específicamente en las Normas Relativas a la Auditoría Externa; las leyes tributarias que establece la Administración Tributaria por medio del Ministerio de Hacienda y bajo el criterio de uniformidad.

El Manual se constituye en un guía para la ejecución, y procedimientos con indicadores necesarios que se requieren para la realización de la auditoría de inventarios a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, que definen lineamientos de carácter técnico y legal, que debe tomar en cuenta el auditor para la ejecución de la auditoría, y así contribuir al desarrollo de las actividades de los profesionales de las firmas de auditoría.

## **4.2 OBJETIVOS**

### **4.2.1 OBJETIVO GENERAL**

Elaborar un manual de procedimientos que facilite al auditor independiente la realización de auditoría en el área de inventarios a entidades comerciales dedicadas a la

compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos bajo aspectos técnicos y legales.

#### **4.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- Proporcionar un manual de auditoría externa, con lineamientos y procesos basados en los aspectos técnicos y legales.
- Facilitar al auditor independiente el proceso de la obtención y recopilación de datos durante la planificación y ejecución de la auditoría por medio de pasos a seguir.
- Contribuir al logro de auditorías de inventarios más eficientes, y confiables.

#### **4.3 JUSTIFICACIÓN**

Al darnos cuenta que en los últimos años ha habido mayor demanda con respecto a la realización de auditoría sobre los inventarios de las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, y que los Despachos de Auditoría no cuenta con un manual que sea específicamente para la realización de auditorías de inventarios, en la cual se proporcionen los lineamientos

para llevar a cabo las actividades de la auditoría externa en el área de inventarios, se considera importante diseñar un Manual de Auditoría de Inventarios basado en Normas Internacionales de Auditoría.

La finalidad del diseño de un Manual es dar apoyo en el desarrollo de las actividades de trabajo del auditor externo y en su caso al grupo de auditores, en la preparación de la información respecto a los inventarios, con el fin de facilitar dicha labor de tal manera que sea más eficaz y eficiente, como también dar cumplimiento a la Normativa Legal y Técnica.

#### **4.4 IMPORTANCIA**

En las empresas dedicadas al comercio existen debilidades por falta de herramientas o técnicas que les ayude a mejorar la calidad de su control en cuanto a los inventarios, existen diversas operaciones al respecto, es por ello que se hace necesario contar con procesos adecuados que permitan el manejo y transparencia de las operaciones registradas en la contabilidad provenientes de los documentos en los que se registran los productos que se

compran y son ingresados a bodega es decir la información proveniente de las kardex.

La creación de la propuesta de un Manual viene a establecer parámetros y proporcionar lineamientos al auditor externo que es contratado por aquellas empresas que necesitan de sus servicios para tener un control adecuado de los inventarios, y se trata de facilitar estos procedimientos por medio de este manual.

#### **4.5 CARACTERISTICAS DE LA PROPUESTA**

- De fácil comprensión: Porque muestran en forma detallada los procedimientos, es decir que se encuentran detallados los pasos a seguir.
- Es aceptable: Por encontrarse aplicadas tanto las Normas Internacionales de Auditoría regidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, como también la Normativa legal establecida en la República de El Salvador.
- Es de consulta y apoyo: Porque orienta al auditor independiente en una forma lógica respecto al trabajo a ejecutar.

- Es flexible: Porque esta sujetos a cambios, de acuerdo a las necesidades que se presenten durante la ejecución de la auditoría de inventario, a las entidades dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

#### **4.6 ALCANCE**

La propuesta de este manual está dirigida al auditor externo como una herramienta para poder facilitarle los procedimientos de una auditoria dirigida a los inventarios de una empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos y así pueda obtener información precisa y fiable.

#### 4.7 PORTADA

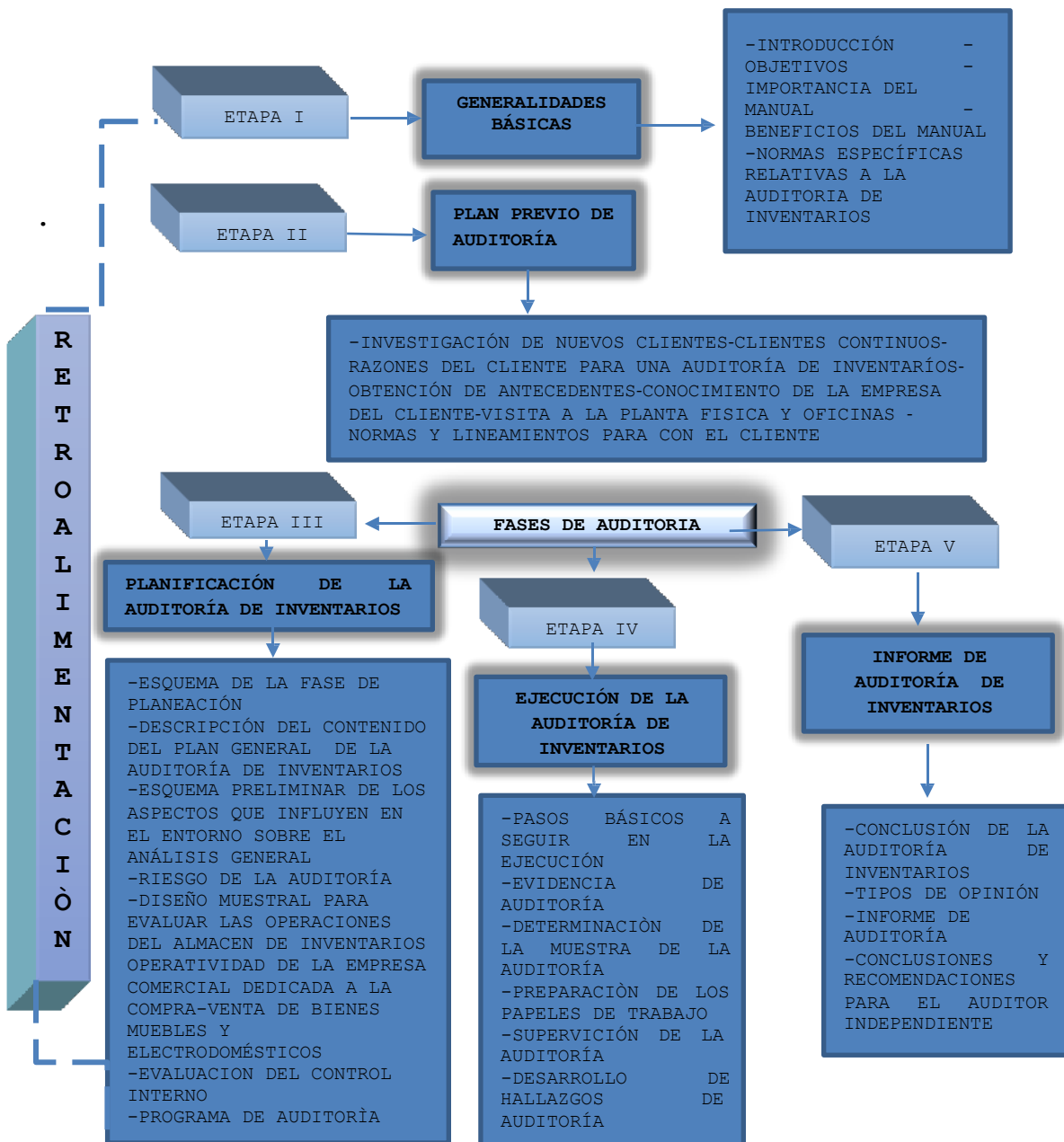
MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR  
INDEPENDIENTE PARA REALIZAR AUDITORÍA DE  
INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A  
ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE  
BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS



Para auditorías de  
inventarios más  
eficientes

2013

**4.8 ESQUEMA DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DIRIGIDO AL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE INVENTARIOS BAJO LOS ASPECTOS TÉCNICOS Y LEGALES A ENTIDADES COMERCIALES DEDICADAS A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTODOMESTICOS**



## **ETAPA I**

### **4.9 GENERALIDADES BÁSICAS**

#### **4.9.1 INTRODUCCIÓN**

La Auditoría es una herramienta que actualmente ha alcanzado una amplitud de aplicación en todas las áreas, contribuyendo así al control de las Operaciones y demás asuntos en las diferentes entidades donde se aplican.

Esto conlleva a la importancia de la aplicación de herramientas en las diferentes clases de Auditoría que existen; ya que constantemente surgen nuevas áreas en donde se aplica la Auditoría y esto viene a fortalecer los controles de las entidades.

Dentro de las herramientas que existen para la aplicación de la Auditoría tenemos los programas de Auditoría; en el cual se describen procedimientos a seguir para la aplicación; asimismo en los Despachos de Auditoría se utilizan dichas herramienta para la ejecución de la Auditoría.

En tal sentido las Normas de Internacionales de Auditoria (NIA), las cuales tienen como objetivo la efectiva planificación, ejecución y comunicación de resultados de la

Auditoría Externa, por lo tanto el presente Manual de Auditoría de Inventarios, viene a facilitar la debida aplicación de estas normas, como herramienta útil en la Auditoría de Inventarios, dicho Manual ha sido diseñado para ser aplicado a la Auditoría de Inventarios de las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, de manera que contribuya desde la planificación, ejecución y emisión del informe final de auditoría.

#### **4.9.2 OBJETIVOS**

##### **a) OBJETIVO GENERAL**

Proporcionar un Manual de procedimientos dirigido al auditor independiente para realizar auditoria de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos, que contribuya a facilitar el desarrollo del trabajo del auditor durante la realización de la auditoría en el área de inventarios.

##### **b) OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Detallar los procesos y procedimientos de aplicación para el desarrollo de Auditorías de Inventarios a

entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

- Proporcionar lineamientos básicos, basados en aspectos técnicos y legales para poder obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada.
  
- Orientar y facilitar al auditor independiente durante la planificación y ejecución del proceso a seguir para la auditoría de inventarios a las entidades comerciales (compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos).

#### **4.9.3 IMPORTANCIA DEL MANUAL**

El manual está orientado a la práctica de la auditoría externa en el examen del área de los inventarios. Su importancia radica en poder contribuir a facilitar el proceso de la inspección en los inventarios para poder dar un informe más real, al mismo tiempo servirá como instrumento de apoyo para los nuevos auditores en esta área.

Con el Manual basado en las normas técnicas y legales que rigen a la auditoria está ayudando al desarrollo de este examen en esta área y al mismo tiempo se contribuye al conocimiento de los nuevos auditores externos en la facilitación del proceso de auditoría.

#### **4.9.4 BENEFICIOS DEL MANUAL**

- Contribuye al logro de los objetivos y metas en el proceso de auditoría.
- Se genera seguridad en la información recolectada.
- Proporciona procedimientos específicos para ser aplicados en la auditoria en el área de inventarios.
- Contiene cada fase del desarrollo de auditoría externa.
- Proporciona resultados positivos en la ejecución del examen en los inventarios.
- Facilita a los auditores externos en su desempeño en el trabajo de una manera eficaz y eficiente.
- Está basado en Normas técnicas y legales que rigen a la auditoria y a los inventarios.
- Esta desarrollado de manera sencilla y de fácil comprensión para los auditores externos con

procedimientos específicos a las actividades y tareas a realizar.

#### **4.9.5 NORMAS ESPECÍFICAS RELATIVAS A LA AUDITORIA DE INVENTARIOS.**

##### **A) PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS**

La auditoría externa referente al área de inventarios debe ser planificada de forma técnica y profesional, el auditor o equipo de auditores externos deben preparar un plan general de trabajo referente a la entidad auditada.

##### **B) EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS**

El auditor externo deberá aplicar programas de Auditoría específicamente al área de inventarios, para obtener evidencia suficiente y relevante para fundamentar los hallazgos, conclusiones y las recomendaciones de la auditoría en el área de inventarios.

##### **C) INFORME Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS.**

El auditor o equipo de auditores externos deberá preparar, editar y entregar un informe final de la auditoría realizada en los inventarios, el cual debe ser

oportuno, completo, exacto, objetivo y convincente. Asimismo debe ser claro y conciso para que sea comprensible para los interesados, principalmente para aquellos que deben tomar decisiones respecto a las decisiones emitidas.

## **ETAPA II**

### **4.10 PLAN PREVIO DE AUDITORÍA**

La mayor parte de la planificación previa ocurre al principio de la auditoria con frecuencia en la oficina del cliente, en la medida de lo posible. Implica decidir si se acepta o continúa haciendo la auditoria para el cliente, evaluar las razones del cliente para la auditoria, obtener una carta de compromiso y seleccionar al personal de la auditoria.

#### **4.10.1 INVESTIGACIÓN DE NUEVOS CLIENTES**

Antes de aceptar a un nuevo cliente, la mayoría de los despachos de auditoría investigan la Compañía para determinar su aceptabilidad. Deberá evaluarse la posición del posible cliente en la comunidad empresarial, estabilidad financiera y las relaciones con los despachos de auditoría anteriores.

En el caso de los clientes que han sido auditados anteriormente por otro despacho de auditoría, el nuevo auditor debe comunicarse con el auditor anterior. El propósito de esto es ayudar al auditor sucesor si debe de aceptar o no el compromiso. Esto ayuda al sucesor a conocer

si el cliente no tiene integridad o si ha habido problemas con principios de contabilidad, los procesos de auditoría o los inventarios.

La responsabilidad de iniciar la comunicación es del auditor sucesor. Aun cuando un cliente posible haya sido auditado por otra firma de auditoría, a menudo se hacen otras investigaciones. Las fuentes de información incluyen abogados locales, otros despachos de auditoría, bancos y otras empresas.

#### **4.10.2 CLIENTES CONTINUOS**

Los auditores evalúan sus clientes existentes cada año para determinar si existen razones para no continuar realizando una auditoria. En conflictos anteriores sobre como poder dar un alcancé adecuado a la auditoria, los honorarios son causas por las cuales el auditor suspende su relación con el cliente. Se determina si al cliente le falta integridad y por, lo tanto ya no debe de ser su cliente. Si existe un litigio contra un despacho de auditoría por parte del cliente o una demanda contra el mismo por parte del despacho de auditoría, el despacho ya no puede hacer una auditoria con este cliente.

La investigación de clientes nuevos y la reconsideración de los existentes es parte esencial para decidir sobre el riesgo de una auditoría aceptable.

#### **4.10.3 RAZONES DEL CLIENTE PARA UNA AUDITORÍA DE INVENTARIOS**

Las razones de un cliente dedicado a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos son para detectar problemas con el inventario como errores o fraudes.

A lo largo del trabajo el auditor obtiene información adicional del porque se quiere realizar una auditoría.

#### **4.10.4 OBTENCIÓN DE ANTECEDENTES**

Un conocimiento amplio del negocio del cliente y de la industria y un conocimiento sobre las operaciones de la compañía son esenciales para realizar una auditoría adecuada. La mayor parte de la información se obtiene de las instalaciones del cliente específicamente en el caso de un cliente nuevo.

#### **4.10.5 CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA DEL CLIENTE**

El conocimiento de la empresa del cliente se obtiene de varias formas. Entre estas se incluyen conversaciones con

el auditor que fue responsable del compromiso en años anteriores y auditores que tengan contratos en la actualidad que sean similares.

Los archivos permanentes del auditor a menudo incluyen el historial de la compañía, una lista de las principales actividades del cliente y un archivo de las políticas de contabilidad en años anteriores.

#### **4.10.6 VISITA A LA PLANTA FISICA Y OFICINAS**

Es útil para conocer mejor la empresa del cliente y sus operaciones, por lo que representa una oportunidad para observar las operaciones y conocer personal importante.

#### **4.10.7 NORMAS Y LINEAMIENTOS PARA CON EL CLIENTE**

Las firmas de auditoría deben de llegar a un entendimiento con el cliente en relación con los servicios que van a prestarse, incluido los objetivos del contrato, las responsabilidades del auditor y las limitaciones del contrato. Aunque este conocimiento podría obtenerse a través de comunicaciones orales y documentarse en papeles de trabajo, generalmente es preferible desde la perspectiva de un buen negocio dejar constancia de esta información por

escrito, generalmente a través de una carta compromiso como la indica la Norma Internacional de Auditoría 210.

Cuando un funcionario del cliente acepta los servicios de auditoría, los términos convenidos necesitarían ser registrados en una carta compromiso u otra forma apropiada de contrato.

Un contrato de trabajo de la firma para con el cliente debe contener los siguientes lineamientos:

- Alcance de los servicios.
- Duración.
- Personal.
- Desempeño.
- Supervisión e inspección.
- Honorarios y gastos.
- Pagos.
- Terminación.
- Control administrativo: Modificaciones y órdenes de cambio.
- Responsabilidad.
- Propiedad de los papeles de trabajo.
- Relación entre las parte.

La relación con el cliente, es una de las condiciones que deben valorarse para llevar a cabo una adecuada auditoría. Cada firma de auditoría define sus propias normas al momento de prestar sus servicios. Entre las normas a considerar entre el cliente y las firmas de auditoría se sugieren las siguientes:

- a)** Mantener la independencia de cada firma y todos sus socios, gerentes y personal profesional con respecto a clientes.
- b)** Restringir el acceso a los papeles de trabajo de auditoría y mantener un control sobre ellos. Solamente en circunstancias excepcionales deben divulgarse fuera de la firma de auditoría y en tal caso, con la previa aprobación del socio encargado.
- c)** Mantener la información sobre los asuntos del cliente en estricta confidencia, y revelar información a un tercero solo si se tiene autoridad específica para hacerlo.
- d)** Realizar el trabajo competentemente y con el debido cuidado, tanto al asignar el personal que tenga los conocimientos, las habilidades y la experiencia

adecuada; como al supervisare apropiadamente el trabajo que realicen.

#### **4.10.7.1 CARTA COMPROMISO**

Conviene a los interese tanto del cliente como a los de la firma de auditoría que se elabore y firme una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, los objetivos y alcance de la auditoria, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquiera informes como lo establece la NIA 210.

La NIA 210 establece la forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente:

**a) generalmente incluirían referencia a:**

- El objetivo de la auditoría de estados financieros o elemento de este.
- Responsabilidad de la administración por los estados financieros o elemento de este.

- El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.
- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y 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 sustancial es puedan permanecer sin ser descubiertas.
- Acceso sin restricción a cualesquier registros, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.

**b) El auditor puede también desear incluir en la carta:**

- Arreglos respecto de la planeación de la auditoría.
- Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.

- Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.
- Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

**c) Cuando se considere importante, pudieran señalarse los siguientes puntos:**

- Arreglos concernientes a la involucración de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Arreglos concernientes a la involucración de auditores internos y algún otro personal del cliente.
- Arreglos por hacer con el auditor precursor, si hay uno, en el caso de una auditoría inicial.
- Cualquiera restricción de la responsabilidad del auditor cuando exista tal posibilidad.
- Una referencia a cualesquier acuerdos adicionales entre el auditor y el cliente.
- En el apéndice se expone un ejemplo de una carta compromiso de auditoría.

#### **4.10.7.2 EJEMPLO DE UNA CARTA COMPROMISO DE AUDITORÍA**

La siguiente carta es para uso como una guía conjuntamente con las consideraciones señaladas NIA 210 y necesitará variar de acuerdo a los requerimientos y circunstancias individuales.

Al Consejo de Administración o al representante apropiado de la alta gerencia:

Ustedes nos han solicitado que auditemos el balance general de.....de fecha.....y los estados relativos de resultados y flujos de efectivo por el año que termina en esa fecha. 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 estados financieros.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas NIAs requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros 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, así como evaluar la presentación global del estado financiero.

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.

Además de nuestro dictamen sobre los estados financieros, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los sistemas de contabilidad y control interno que vengán a nuestra atención.

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, modifique o substituya.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

XYZ y Cía.

Acuse de recibo a nombre de

ABC y Cía.

(Firmada)

---

Nombre y título

Fecha

### ETAPA III

#### 4.11.1 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

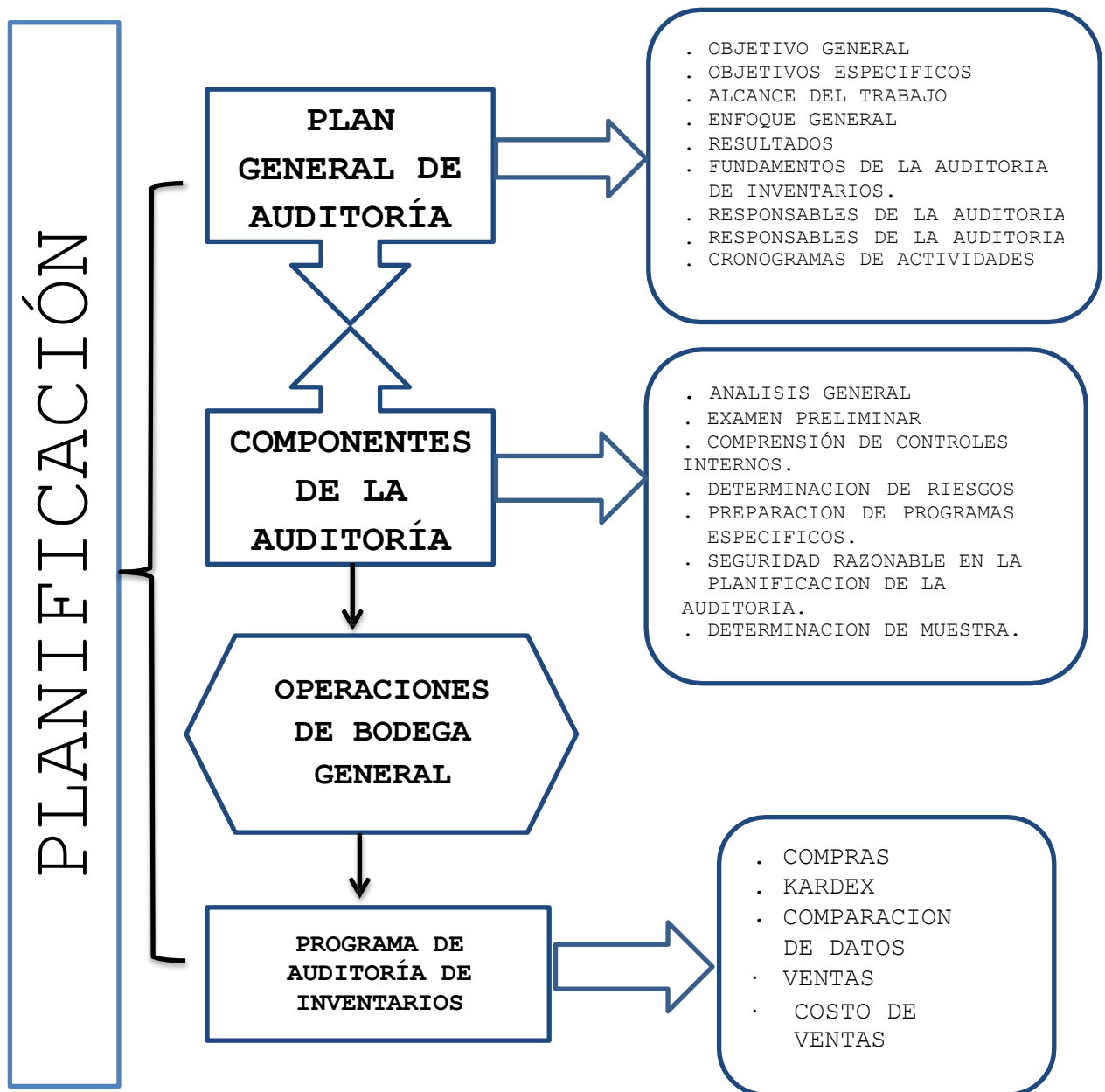
La Norma Internacional de Auditoría N° 300 La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría.

La auditoría de inventarios debe ser planificada de forma técnica y profesional, el auditor o el equipo de auditores deben de preparar un plan general de auditoría, un análisis general de la entidad auditada, un examen preliminar, para así conocer y evaluar el control de inventarios.

La planeación como fase primaria de proceso de la auditoría externa, se establece para prever los procedimientos que se aplican con la finalidad de obtener conclusiones validas y objetivas, las cuales sirven de soporte para el informe de auditoría. El primer resultado de esta fase, es la enunciación de los objetivos y alcance de la auditoria que se recoge en un documento denominado plan general de auditoría.

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes.

#### 4.11.2 ESQUEMA DE LA FASE DE PLANEACIÓN



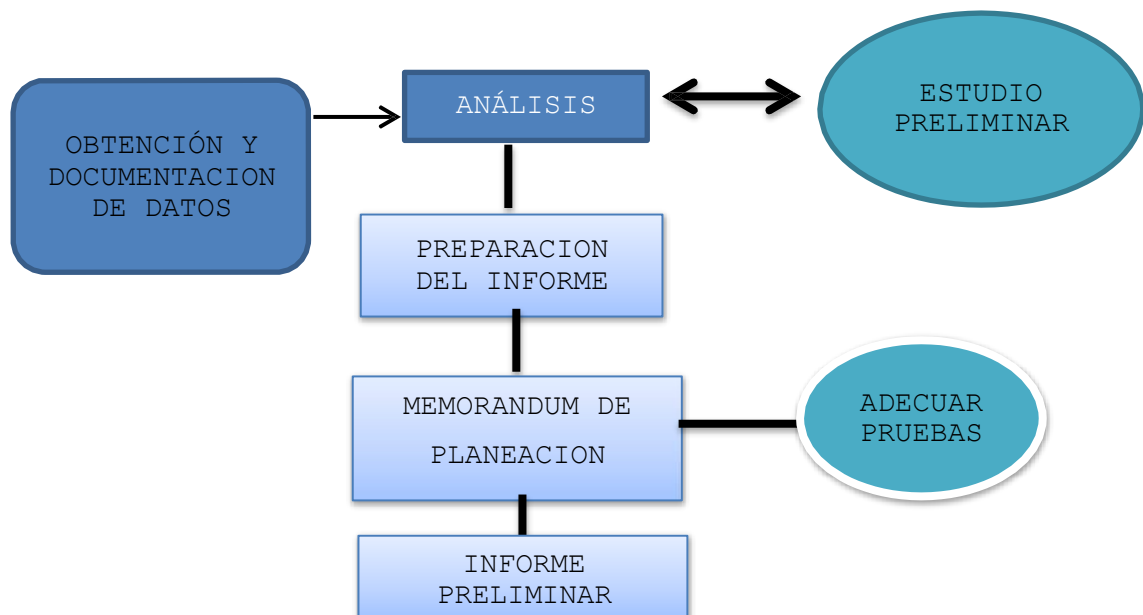
**4.11.3 DESCRIPCIÓN DEL CONTENIDO DEL PLAN GENERAL DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS**

<b>PLAN GENERAL</b>	
<p>Consiste en un documento resumen en el cual se describe la base fundamental para la práctica de auditoría de inventarios. Elaborado por el responsable de auditoría, en este caso se hace referencia al auditor externo o el colaborador que este designe. Tal documento debe considerar lo siguiente:</p>	
<b>OBJETIVO GENERAL</b>	<p>Determina el grado de eficiencia, eficacia, efectividad, control y excelencia con los cuales son registrados y almacenados las mercaderías en bodega.</p>
<b>OBJETIVOS ESPECIFICOS</b>	<p>En esta parte del plan se señala los diversos procedimientos a aplicar en relación al control de inventarios.</p>
<b>ALCANCE DEL TRABAJO</b>	<p>Se establece el periodo para delimitar la inspección de inventarios, del cual se reportara el informe del control interno sobre los inventarios.</p>
<b>ENFOQUE GENERAL</b>	<p>Consiste en el enfoque de los factores incidentes en el entorno de los</p>

	<p>inventarios. Lo cual comprende la formulación de procedimientos generales, analíticos, de cumplimiento, de detalle, sustantivo y de control, los que van a ejecutarse después de conocer las áreas críticas de los inventarios.</p>
<p><b>RESULTADOS DE LA AUDITORÍA</b></p>	<p>Proveer la información a la entidad auditada en el área de inventarios, sobre las condiciones para la toma de decisiones por medio de los informes que se generan sobre la auditoría.</p>
<p><b>FUNDAMENTOS DE LA AUDITORÍA</b></p>	<p>Este apartado relaciona el fundamento legal y técnico que regula la operatividad y registro de los inventarios.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Normas Internas</li> <li>. Plan de Trabajo</li> <li>. Todas las leyes relacionadas a los inventarios.</li> </ul>
<p><b>RESPONSABLES DE LA AUDITORÍA</b></p>	<p>Comprende el equipo de auditoría que realizara el examen en los inventarios, el Auditor Externo y los colaboradores y/o auxiliares.</p>

<p style="text-align: center;"><b>CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES</b></p>	<p>Se establece la cronología de las diferentes actividades a desarrollarse a lo largo de la auditoría, estableciendo el encargado y el tiempo que se invertirá.</p>
---	--

#### 4.11.3.1 ESQUEMA DEL PLAN GENERAL DE AUDITORÍA



#### 4.11.3.2 ANÁLISIS GENERAL PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

Comprende el conocimiento y entendimiento que el auditor debe sobre los inventarios y de las actividades que conciernen a este tema interna y externamente que puedan influir en los inventarios.

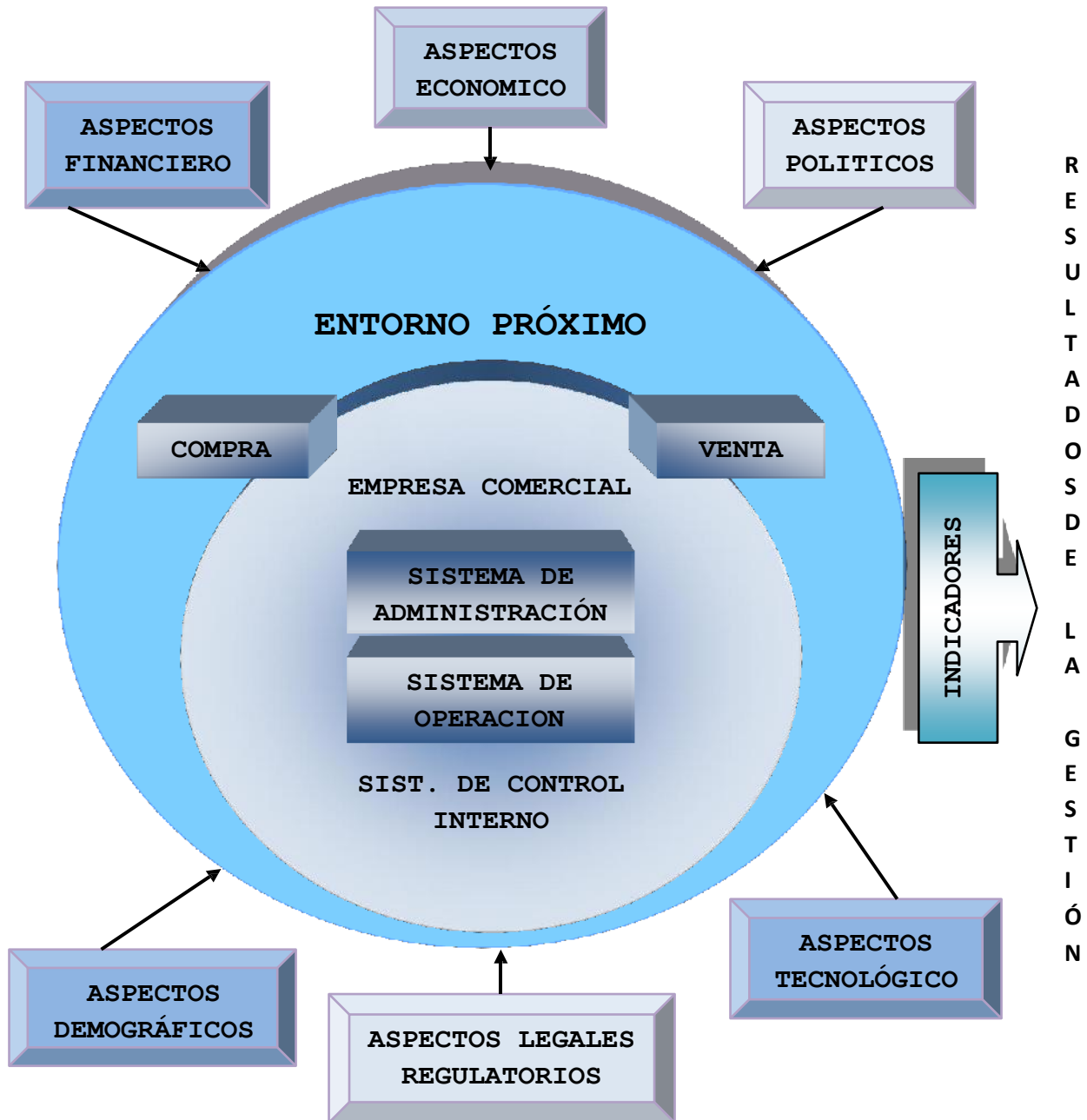
Además el análisis general puede incluir en el análisis del entorno, en relación al esquema de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA), para identificar los factores que van más allá de esta área y que afecten su buen funcionamiento.

#### 4.11.3.3 PROCEDIMIENTOS PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

RESPONSABLE	PROCEDIMIENTO	ACTIVIDADES	PRODUCTOS
<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Gira instrucciones verbales o escritas	. Buscar información existente en la entidad.  . Archivo Permanente, recopilación y análisis de la información relacionada a la entidad.	. Identificación y recaudación de documentos  . Resultados de auditoría anteriores u otros estudios relacionados a la entidad.  . Toda información general relacionada
<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Clasifica y prepara papeles de trabajo	. Analiza la información localizada de la entidad, relacionada a la operatividad.	. Análisis y diagnóstico de los inventarios de la entidad.

<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Resumen de datos importantes	. Obtención de información para la evaluación del control de inventarios.	. Conocimiento y evaluación del sistema de control de inventarios. . Comprensión de controles. . Detección de áreas susceptibles de mejoramiento. . Evaluación de riesgos.
<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Identifica y detalla condiciones sujetas a evaluar.	. Determinación de áreas a evaluar (Líneas de examen preliminar)	. Determinación y análisis con mayor profundidad en la ejecución. .Jerarquización de áreas críticas.
<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Procesa y concentra información de la entidad sobre los inventarios.	. Elaboración del informe preliminar.	. Informe interno. . Papeles de trabajo específicos.
<b>Auditor coordinador y/o colaborador (es)</b>	. Evalúa resultados y cuantifica proyectos de auditorías.	. Planificación de la auditoría.	. Plan y programas de auditorías. . Determinación de recursos, tiempo, metas, objetivos y cuantificación. . Definición del alcance de la auditoría.

4.11.4 ESQUEMA PRELIMINAR DE LOS ASPECTOS QUE INFLUYEN EN EL ENTORNO SOBRE EL ANÁLISIS GENERAL



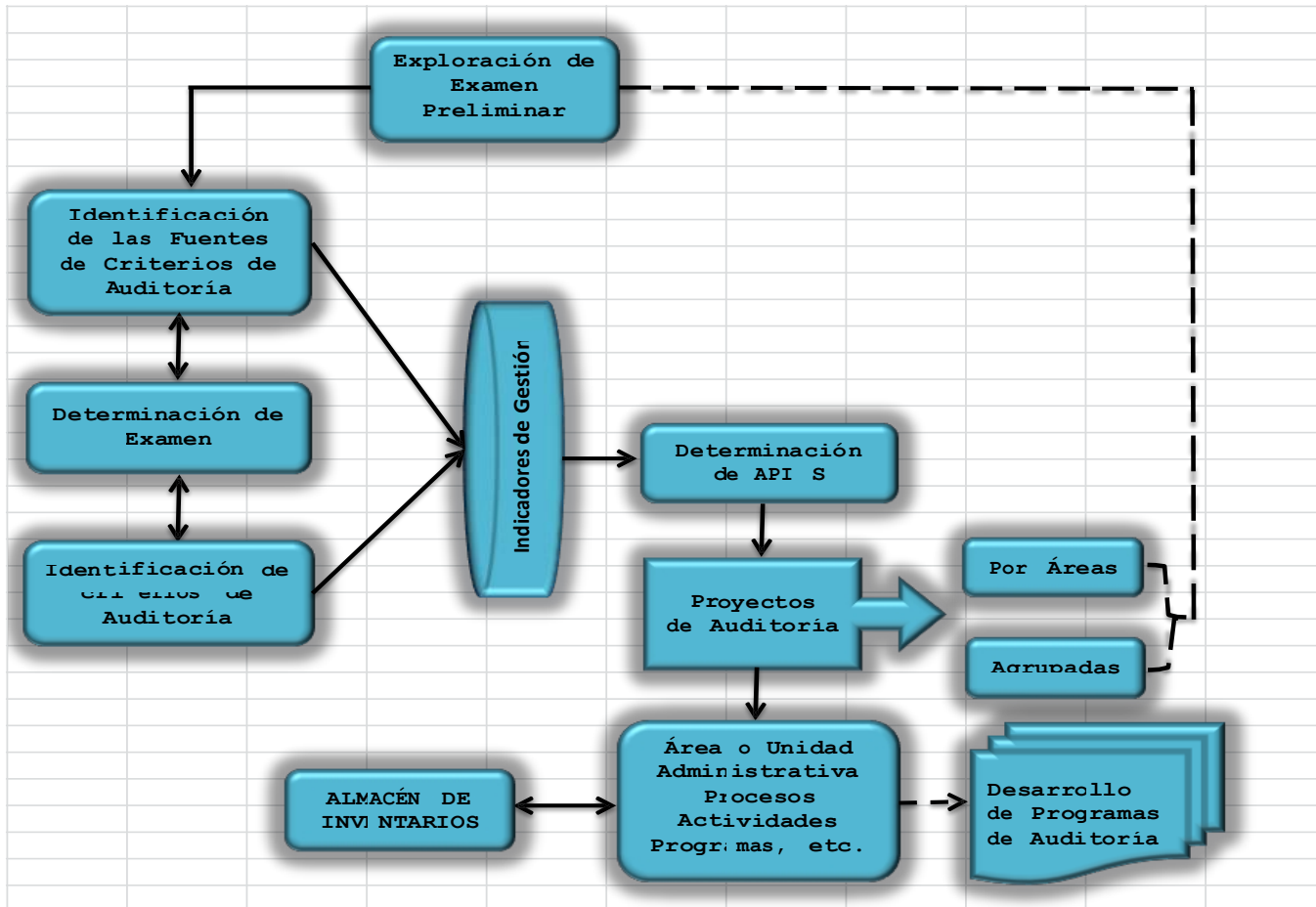
#### 4.11.4.1 EXAMEN PRELIMINAR

Comprende el resultado del análisis general, posterior de la evaluación del control interno, en la fase de conocimiento y comprensión de los sistemas de control utilizados, que a través del cual se determinan las áreas a examinar, identificadas como Líneas de Examen Preliminar (**LEPA'S**), las que se evalúan y comunican los resultados para orientar los procedimientos de Auditoría, y determinar los asuntos de Potencial Importancia (**API'S**), que se derivan de la evaluación preliminar.

#### 4.11.4.2 LINEAS DE EXAMEN PRELIMINAR

<b>VENTAS</b>	<b>ADMINISTRACIÓN</b>	<b>SISTEMA CONTABLE</b>	<b>EJES Ó ENTORNO</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ventas al contado</li> <li>✓ Ventas a plazo</li> <li>✓ Rebajas s/ ventas</li> <li>✓ Devoluciones s/ ventas</li> <li>✓ Descuentos s/ ventas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Líneas de comunicación</li> <li>✓ Sistema de Control</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Efectivo y Equivalente</li> <li>✓ Cuentas por cobrar</li> <li>✓ Cuentas por pagar</li> <li>✓ Compras</li> <li>✓ Ventas</li> <li>✓ Inventario</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Medio ambiente</li> <li>✓ Necesidades</li> <li>✓ Desarrollo económico y social</li> <li>✓ Infraestructura</li> </ul>

#### 4.11.4.3 ESQUEMA DE LÍNEAS DE EXAMEN PRELIMINAR Y DETERMINACIÓN DE PROYECTOS DE AUDITORÍA.



En esta etapa del análisis general, es importante para el auditor considerar e identificar los criterios de Auditoría los cuales permitirán hacer una evaluación comparativa del control interno, ya sea en un área específica o agrupada, para este caso el área de Inventarios, debido a ello el

auditor debe considerar las características siguientes de los criterios de auditoría a comparar:

- |                |                   |
|----------------|-------------------|
| 1. Confiable,  | 7. Alcanzable,    |
| 2. Objetivo,   | 8. Cuantificable, |
| 3. Útil,       | 9. Apropiado,     |
| 4. Claro,      | 10. Aceptables,   |
| 5. Comparable, | 11. Compatible,   |
| 6. Íntegro,    | 12. Medible.      |

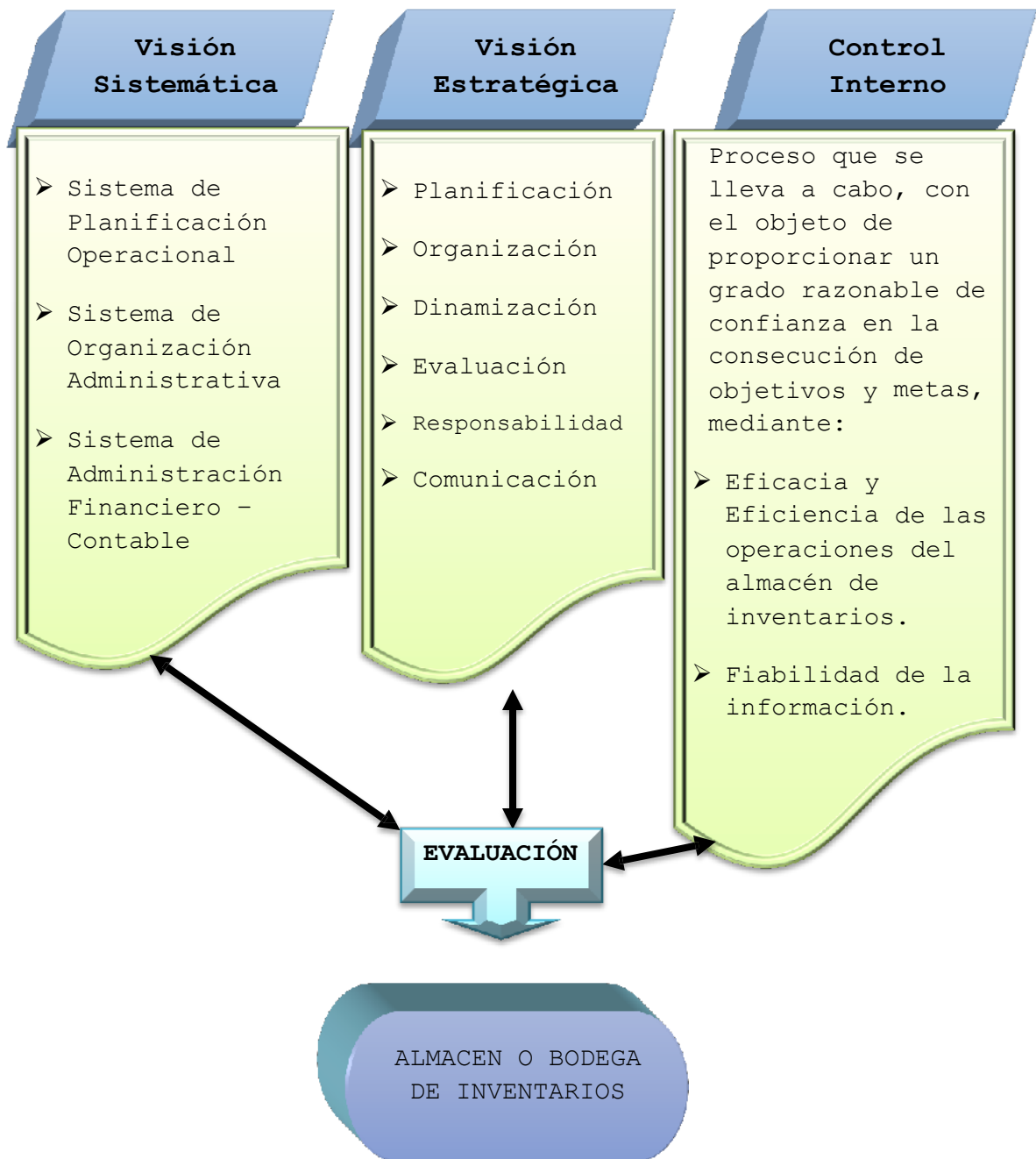
De los criterios identificados se debe tomar en cuenta las fuentes siguientes: Las Normas, Reglamentos, Leyes, Manuales, Políticas y Procedimientos Administrativos.

Los criterios se pueden identificar en un nivel relativamente general, pero necesitarán ser identificados, los criterios más específicos para su uso durante el proceso de Auditoría.

#### **4.11.4.4 ENFOQUE PARA FACILITAR LA DETERMINACIÓN DEL ÁREA A EVALUAR**

La visión sistemática, estratégica y de control interno en el almacén de inventarios, facilita la identificación de áreas que pueden representar riesgos importantes y específicos para el desarrollo de la Auditoría.

Además sirven de base al auditor para investigaciones adicionales y por consiguiente, para una planeación efectiva, bajo la combinación del siguiente enfoque:



#### 4.11.4.5 TÉCNICAS A APLICAR EN LA OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN

Además en esta fase es importante, que por cualquier operación, actividad, programa o transacción que realicen en Bodega, es necesario que el auditor se auxilie mediante la aplicación de técnicas de recolección de información y datos, que un momento se conviertan en evidencia suficiente y apropiada para el auditor en el desarrollo de la Auditoría de Inventarios; las técnicas que se detallan a continuación consisten en lo siguiente:

<b>TÉCNICA</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
<b>Verbales</b>	Obtener información oral, mediante averiguaciones fuera o dentro de la entidad.
<b>Oculares</b>	Verificar en forma directa, cómo los responsables desarrollan y documentan los Procesos o Procedimientos.
	Obtener información escrita para

<b>Documentales</b>	soportar las afirmaciones, análisis o estudios realizados por los auditores.
<b>Físicas y escritas</b>	Referencia al conocimiento real, sobre hechos o situaciones dadas en tiempo y espacios determinados, y se emplea como técnica la inspección.
<b>Otras Prácticas</b>	<p>Destrezas y habilidades del auditor que ayudan a analizar y concluir con criterio profesional, las cuales son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Prueba selectiva</li> <li>✓ Evaluación de riesgo</li> <li>✓ Selección de estándares</li> <li>✓ Determinación de síntomas.</li> <li>✓ Intuición del auditor</li> <li>✓ Herramientas informáticas.</li> </ul>

#### 4.11.5. RIESGO DE LA AUDITORÍA

Durante el proceso de planificación todo auditor debe estar atento a los factores o condiciones que puedan afectar la

evaluación del riesgo. Antes de realizar la elaboración de los programas de auditoría, se debe considerar el impacto de los factores de riesgo observado durante la planificación y asegurarse de que el plan de auditoría toma en cuenta adecuadamente los riesgos.

#### **4.11.5.1 ESTIMACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA**

Para efecto de la estimación de la medición del riesgo de auditoría, se hace sumando cada una de las preguntas reflejadas en el cuestionario, es decir la sumatoria total entre el número de preguntas.

Aplicando la siguiente fórmula:

$$\mathbf{RA = RI \times RC \times RD}$$

Dónde:

**RA=** Riesgo de Auditoría.

**RC=** Riesgo de Control.

**RI=** Riesgo Inherente.

**RD=** Riesgo de Detección.

**Modelo Despejando: RD = Riesgo de Detección**

$$\mathbf{RD = \frac{RA}{RI \times RC}}$$

#### 4.11.5.2 TABLA DE EVALUACION DE RIESGO

CUALITATIVO	EVALUACIÓN DE RIESGO * 1		
	INHERENTE	CONTROL	DETECCIÓN
ALTO	Más del 65%	Más del 35%	Más del 45%
MEDIO	Entre el 35% y el 55%	Entre el 20% y el 40%	Entre el 20% y el 45%
BAJO	Menos del 35%	Menos del 20%	Menos del 20%

**\*1** Para efectos de los porcentajes, es de considerar el criterio del auditor, ya que el (%) es variable en función del volumen de las Operaciones y Controles existentes en el almacén de Inventarios.

##### 4.11.5.2.1 MATRIZ DE RIESGO

La elaboración de la matriz permite identificar y evaluar los riesgos a los que se están expuestos. A cada área evaluada se le asigna un peso (calificación de riesgo en una escala de 1 a 3 según el criterio del auditor).

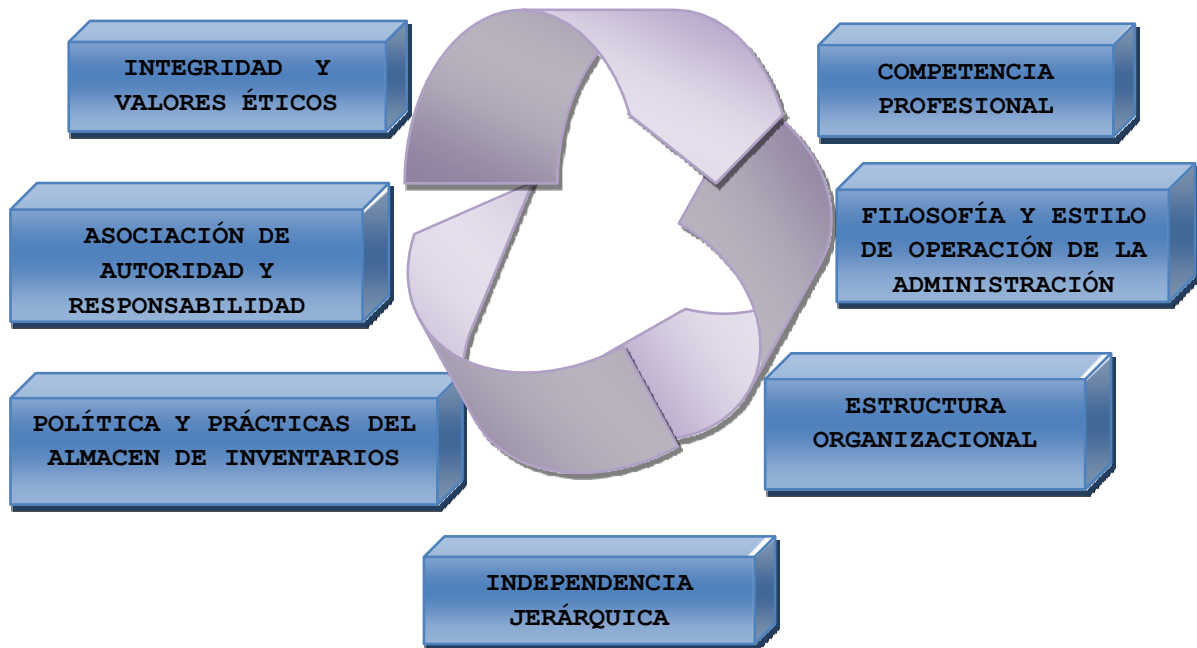
Para efecto de ejemplo se utiliza la siguiente escala:  
Alto=tres; Medio=dos; Bajo=uno.

ÁREAS	N° PREGUNTAS	NIVELES DE RIESGO			PONDERACIÓN %		
		ALTO	MEDIO	BAJO	ALTO	MEDIO	BAJO
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	10	5	3	2	1.5	0.9	0.2
INVENTARIOS	10	6	3	1	1.8	0.6	0.1
CUENTAS POR COBRAR	10	5	3	2	1.5	0.9	0.2
CUENTAS POR PAGAR	10	2	3	5	0.6	0.6	0.5
UTILIDADES	5	1	2	2	0.6	0.8	0.2
INGRESOS	10	2	3	5	0.6	0.6	0.5
COSTOS	10	3	4	3	0.9	0.8	0.9
GASTOS	10	3	4	3	0.9	0.8	0.9
TOTAL	75	27	25	23			

PONDERACIÓN= NIVEL DE RIESGO x SU PESO/ N° DE PREGUNTAS

$$1.5 \% = 5 \times 3/10$$

#### 4.11.5.3 INDICADORES QUE INCIDEN EN EL RIESGO AL EVALUAR EL AMBIENTE DE CONTROL INTERNO



#### 4.11.5.4 ASPECTOS EN LA EVALUACIÓN DEL RIESGO

Para la determinación y evaluación del Riesgo de la Auditoría es necesario tomar en cuenta en la materialidad el porcentaje máximo de errores posibles, como irregularidades y fraudes que afecten el resultado de las Operaciones.

Con la evaluación del Riesgo de Auditoría, en el Control Interno, al auditor le facilitará lo siguiente:

- ✓ Podrá delimitar los Riesgos que afectan las actividades en el Almacén de Inventarios.

- ✓ Conocer muy bien la entidad en sus controles claves y sus componentes, lo cual permitirá identificar áreas o puntos débiles o críticos.
- ✓ Considerar los Riesgos a nivel de Bodega (Internos y Externos) como a nivel de actividad o área a evaluar.

#### 4.11.5.5 ELEMENTOS DEL RIESGO

<b>Riesgo Inherente</b>	<b>Riesgo de Control</b>	<b>Riesgo de Detección</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tipo de Organización.</li> <li>• Tamaño de la Organización.</li> <li>• Cultura Organizacional</li> <li>• Estilo de Gerencia</li> <li>• Estilo de Comunicación</li> <li>• Sistema de gerencia y Administración en la Organización</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mecanismo de Control Financiero.</li> <li>• Mecanismos de Control de Gestión u Operacional.</li> <li>• Información y comunicación.</li> <li>• Ambiente de Control.</li> <li>• Supervisión.</li> <li>• Mecanismos de evaluación de Riesgos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Experiencia del auditor.</li> <li>• Claridad de los objetivos o alcance.</li> <li>• Planificación y Administración de los Recursos.</li> <li>• Conocimiento previo de la unidad auditada.</li> <li>• Comprensión de la Metodología.</li> </ul>

**4.11.5.6 FACTORES QUE INCREMENTAN EL RIESGO DE LA AUDITORÍA EN LAS OPERACIONES DE ALMACÉN DE INVENTARIOS**

EVALUACIÓN	LOS RIESGOS		FACTORES QUE LO INCREMENTAN
	Factores Externos	Factores Internos	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Establecimiento de Objetivos y Metas.</li> <li>• Identificación y Gestión</li> <li>• Identificación de Controles.</li> <li>• Identificación de las acciones a implementar.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cambios Económicos .</li> <li>• Cambios en las necesidades de la población para el desarrollo</li> <li>• Nuevas o Cambio de Leyes y Regulaciones</li> <li>• Mejoras Tecnológicas</li> <li>• Políticas de Gobierno.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personal nuevo o rotación.</li> <li>• Reorganización o Reestructuración Interna.</li> <li>• Nuevos Procesos y Tecnología.</li> <li>• Conflictos de Intereses.</li> <li>• Obsolescencia de Inventarios .</li> <li>• Pérdidas</li> <li>• Robos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inobservancia a Procesos o Técnicas.</li> <li>• Incumplimiento de Leyes y Normas.</li> <li>• Decisiones no Técnicas.</li> <li>• Decisiones Administrativas</li> <li>• Limitantes (Internas-Externas).</li> <li>• Conducción Administrativa</li> <li>• Ausencia de controles.</li> <li>• Comunicación inoportuna.</li> </ul>

**4.11.5.6 DETERMINACIÓN DE MUESTRA**

Para la determinación de la muestra, esta debe realizarse en la fase de Planificación, la NIA 530 que establece que

debe elaborarse un plan de muestreo de atributos de las Operaciones a verificar, tomando como referencia la evaluación de los Riesgos de Control Interno, esto permitirá a la vez determinar la materialidad en la Auditoría de acuerdo como se muestran en el siguiente modelo.

**4.11.6. DISEÑO MUESTRAL PARA EVALUAR LAS OPERACIONES DEL ALMACEN DE INVENTARIOS.**

**a) OBJETIVO:** Seleccionar una muestra representativa de los Ingresos, Egresos, Registro de las Operaciones ejecutadas. Dicho objetivo dependerá del proyecto de Auditoría que se haya establecido.

**b) UNIVERSO:** Comprende la totalidad de información sujeta a examen; el universo está conformado por las Operaciones de Ingresos, Egresos, y Registros, relacionados al proyecto de Auditoría a examinar, además comprende el período sujeto de examen, Monto Económico, Total de Operaciones, Registros, Partidas, Cuentas, Subcuentas relacionadas, etc.

**c) MÉTODO:** Este apartado comprenderá el método a utilizarse por el auditor para la ejecución del examen, los cuales pueden ser Muestreo Estadístico,

Muestreo de Atributos, o el método que el auditor considere.

**d) POBLACIÓN:** En la muestra la población está dada por el número o valores totales que se han seleccionado.

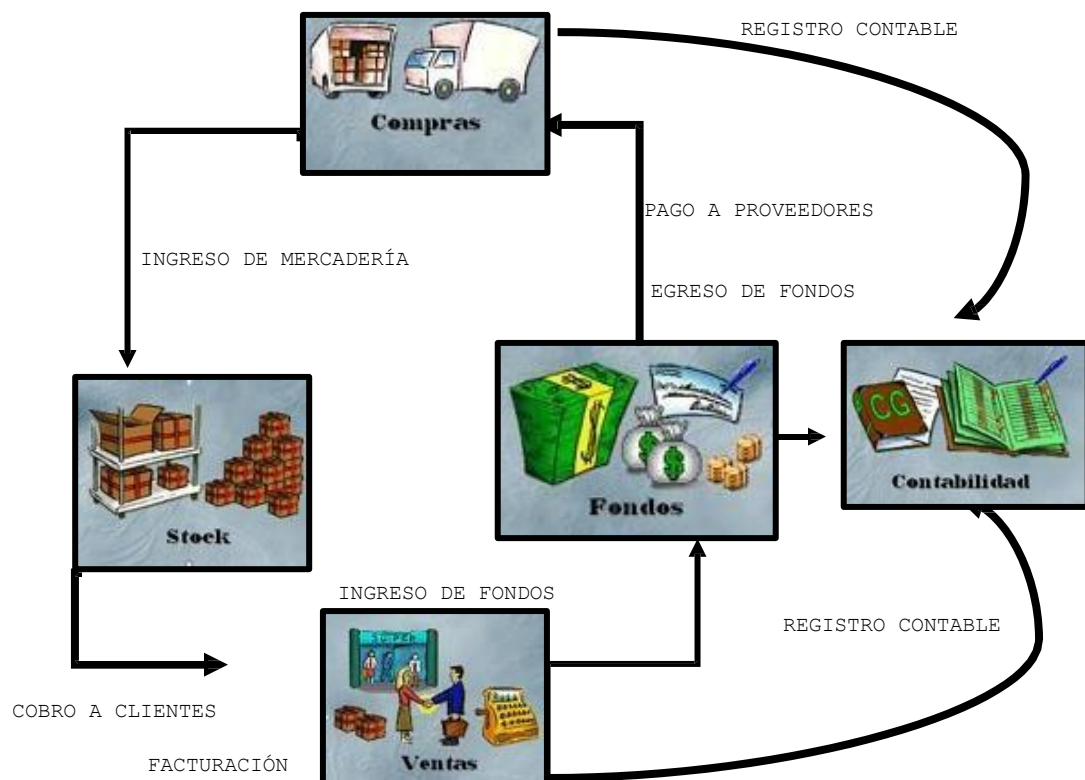
**e) TÉCNICA:** La técnica a utilizarse estará dado por la habilidad del auditor o conveniencia de este.

**f) CRITERIO:** El criterio se aplicará partiendo del monto determinado en la materialidad de la ejecución, valor o número de registros, se tomarán entonces, cheques, registro o montos mayores o iguales al valor determinado en la materialidad de la ejecución, de este valor, se verificará el % que a juicio del auditor estime representativo. Con relación a los montos menores al de la materialidad de la ejecución, se tomará una Sub muestra del monto, o número de Operaciones registrados, la cual no podrá ser él % representativo de dicha condición.

**g) ELEMENTOS DE LA MUESTRA:** Está dado por los Documentos probatorios Operacionales, Registros, Montos, Cheques, etc. De lo cual se hará un detalle que coincida con los valores mencionados en el criterio.

#### 4.11.7 OPERATIVIDAD DE LA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ELECTRODOMÉSTICOS

La operatividad de la empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos se puede observar en la relación que existe entre dos o más personas que dedica parte de su tiempo en la realización de un objetivo común como se puede detallar en la figura 1, es importante para el auditor conocer de la operatividad de los inventarios en la planificación de la auditoria, para esto se brinda una idea de la operatividad de la empresa comercial:



#### **4.11.7.1 OPERATIVIDAD DEL ÁREA DE INVENTARIOS**

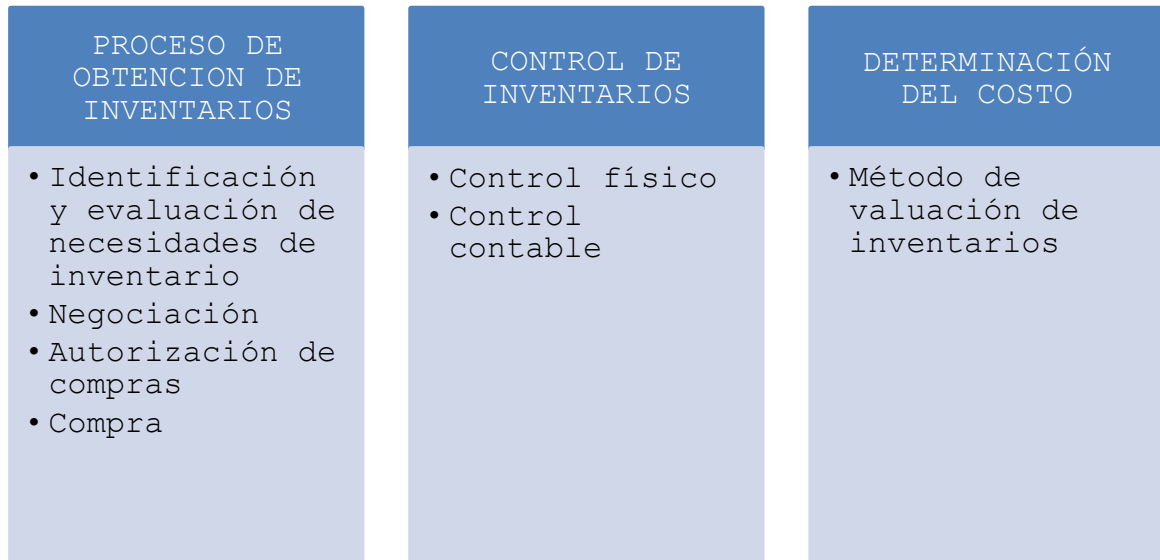
La operatividad del área de inventarios se puede detallar en tres fases:

La primera fase se denomina PROCESO DE OBTENCION DE INVENTARIOS esta comienza con la identificación y evaluación de necesidades de inventario, segundo la negociación, tercero autorización de compras y cuarto la compra, el proceso para la adquisición de los bienes muebles y electrodomésticos se da por medio de la orden compra donde se detallara el pedido de la mercadería que será suministrada por un proveedor, el proveedor emitirá un nota de remisión esta solamente hace constar el envío para su correspondiente revisión y luego formalizarlo en un Comprobante de Crédito Fiscal, cuando la mercadería es recibida por la entidad se registran los pedidos en un Informe de recepción verificando calidad y cantidad, en casos de daños se hacen las devoluciones al proveedor con un informe de devolución a los proveedores donde se especificara los motivos, cantidad y descripción de la mercadería a devolver, seguido de esto el proveedor emite a su cliente el Comprobante de Crédito Fiscal respectivamente por sus compras.

La segunda fase se denomina CONTROL DE INVENTARIOS esta comienza con el control físico y control contable; este proceso comprende a un orden lógico iniciado con el control físico debido a que este brinda seguridad en la operaciones realizadas en el almacenaje, el control de las existencias mediante el registro oportuno de las entradas y salidas del almacén este último se elaboran tarjetas de control de inventarios de acuerdo a las necesidades específicas de la entidad.

La tercera fase denomina DETERMINACIÓN DEL COSTO en esta fase la empresa debe de seleccionar de manera racional el método de valuación de inventarios a emplear, pues una vez establecido debe guardarse consistencia de la información en los registros.


#### 4.11.7.2 DIAGRAMA DE LAS FASES DE OPERATIVIDAD DEL ÁREA DE INVENTARIOS



#### 4.11.7.3 FORMATO DE LA DOCUMENTACIÓN BÁSICA EN LA OPERATIVIDAD DE INVENTARIOS

El auditor debe de tener conocimientos básicos sobre la documentación ocupada por la empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos en la operatividad de los inventarios, comprendiendo la necesidad de conocer los formatos empleados por la entidad, se brindan algunos ejemplos a continuación:

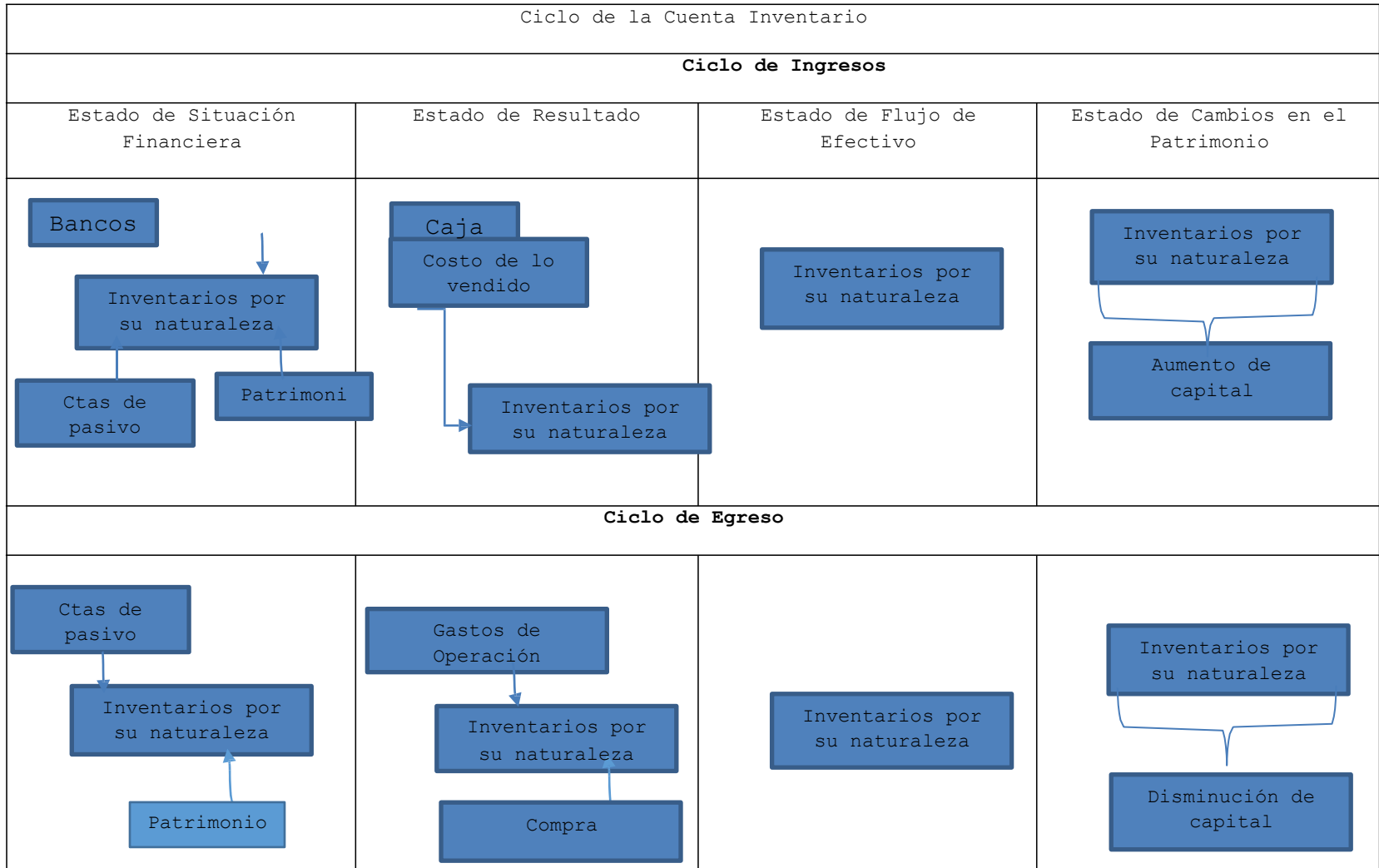


FORMATO 2	<b>COTIZACION</b>		N° 001	
<b>EMPRESA DISTRIBUIDORA "X"</b>				
FECHA: _____		ATENCIÓN: _____		
EMPRESA: _____				
CÓDIGO	CONCEPTO	MEDIDA	PRECIO UNITARIO	TOTAL
			SUMAS	
Son:			IVA	
			TOTAL	
<p>NOTA:</p>          <p>_____</p> <p style="text-align: center;">Gerente de Ventas</p>				

FORMATO 3		EMPRESA COMERCIAL "X"				ORDEN N° 001	
SOLICITUD DE ORDEN DE COMPRA							
FECHA DE EMISIÓN: _____			PROVEEDOR: <u>EMPRESA DISTRIBUIDORA "X"</u>				
CONDICIONES DE PAGO:			CONTADO: ____		CRÉDITO: ____		
CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	MEDIDA	PRECIO UNITARIO	VALOR NETO	IVA	TOTAL	
TOTAL							
NOTA:							
_____			_____				
Encargado de Compras			Autorización de Gerencia				

REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIOS								
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:						NIT:		FOLIO
CASA MATRIZ, SUCURSAL O ESTABLECIMIENTO:								N°:
DESCRIPCIÓN DEL PRODUCTO:						NRC:		
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS:								
FECHA DE OPERACIÓN	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	PRECIO UNITARIO	UNIDADES DE ENTRADA	PRECIO DE COSTO TOTAL DE UNIDADES DE ENTRADA	UNIDADES DE SALIDA	PRECIO DE COSTO TOTAL DE UNIDADES DE SALIDA	SALDO DE UNIDADES	COSTO DEL SALDO DE UNIDADES
TOTALES								

**4.11.7.4 RELACIÓN DE LAS DIFERENTES ÁREAS CON LOS INVENTARIOS**



Los inventarios para una empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrométricos representa una parte importante considerándola como el aparato circulatorio de la entidad, pero a su vez necesita de otras partes para su buen funcionamiento como observo en el diagrama anterior.

#### **4.11.8 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

La Norma Internacional de Auditoría N° 315 establece que el objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

Para obtener una comprensión de la empresa del cliente y planificar e iniciar la Evaluación de los riesgos de presentación errónea de importancia relativa, es necesario la recopilación de información y documentos a través de dos fuentes: Interna y Externa.

Se entenderá por fuente interna la información, documentación y registros del cliente y como fuente externa la información obtenida de proveedores, clientes, instituciones financieras, o aquellas instituciones que intervienen directa o indirectamente en el giro de la entidad del cliente.

La Norma Internacional de Auditoría N° 315 establece que el control interno abarca cinco componentes que son:

a) Ambiente de control: Incluye las actitudes, conciencia y acciones de administración y de los encargados del mando. Es el fundamento para un control interno efectivo. El ambiente de control comprende los siguientes elementos:

- Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos
- Compromiso con la competencia
- Participación de los encargados del mando
- Filosofía y estilo operativo de la administración
- Estructura organizacional
- Asignación de la entidad y responsabilidad
- Políticas y prácticas de recursos humanos

b) Proceso de evaluación del riesgo por la entidad: Este proceso sirve para identificar y responder al riesgo del negocio y los resultados consecuentes. Los riesgos pueden surgir o cambiar por las siguientes razones:

- Cambios en el entorno de operaciones
- Personal nuevo
- Sistema de información nuevos o renovables
- Crecimiento rápido
- Nueva tecnología.
- Nuevos modelos, nuevos pronunciamientos contables

c) Sistema de información, incluyendo los procesos del negocio relacionados relevantes a la información financiera y a la comunicación: Consiste en infraestructura, software, personas, procedimientos y datos. Un sistema de información abarca métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones válidas.
- Describen oportunamente las transacciones con suficiente detalle para permitir la clasificación apropiada de las mismas para la información financiera.

- Determinan el periodo de tiempo en que las transacciones ocurrieron para permitir registrar las transacciones en el ejercicio contable apropiado.

d) Actividad de control: son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas de la administración se lleve a cabo, por ejemplo: tomar acciones necesarias para entender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades del control relevantes para una auditoria son:

- Revisiones de desempeño
- Procedimientos de información
- Controles físicos
- Segregación de deberes

e) Monitoreo de controles: Es un proceso para evaluar la calidad del desempeño del control interno después de un tiempo.

#### **4.11.8.1 INSTRUCCIONES PARA LA UTILIZACIÓN DEL CUESTIONARIO DEL CONTROL INTERNO**

La revisión de las diferentes partes del control interno, consiste en un proceso de evaluación, el cual exige el

ejercicio de un criterio experto y esto hace que tenga que ser realizado por un auditor encargado del trabajo; no obstante, dicha revisión puede ser delegada en los asistentes de auditoría, desde luego con una estricta y adecuada supervisión. La selección de los procedimientos integrales de auditoría tomando como base la evaluación, son también responsables del auditor encargado del trabajo, ya que es él quien está más próximo a la misma y mejor capacitado profesionalmente para tomar las decisiones que exige la revisión inicial o recurrente del control interno.

Uno de los medio más utilizados en la recopilación de la información necesaria para la revisión y evaluación adecuada del sistema de control interno, es el conocido como "Cuestionario de Control Interno", este consiste en una serie de instrucciones que debe seguir el auditor. Algunos de los lineamientos en la utilización del cuestionario son los siguientes:

- a) Cuando se trate de una pregunta, la respuesta (que por lo general es SI o NO), se anota al lado de la pregunta.
- b) El cuestionario del control interno es girado al contador general de la empresa, debido a que este es la

persona idónea para responder las preguntas, es quien conoce la operatividad, el sistema contable, políticas de la empresa, manuales de procedimientos y los aspectos generales del giro del negocio, como también las personas que trabajan directamente en el área a examinar.

c) Finalizada la recopilación de la información, el auditor debe comprobar si los procedimientos realmente utilizados son los indicados, y rellenara el cuestionario personalmente.

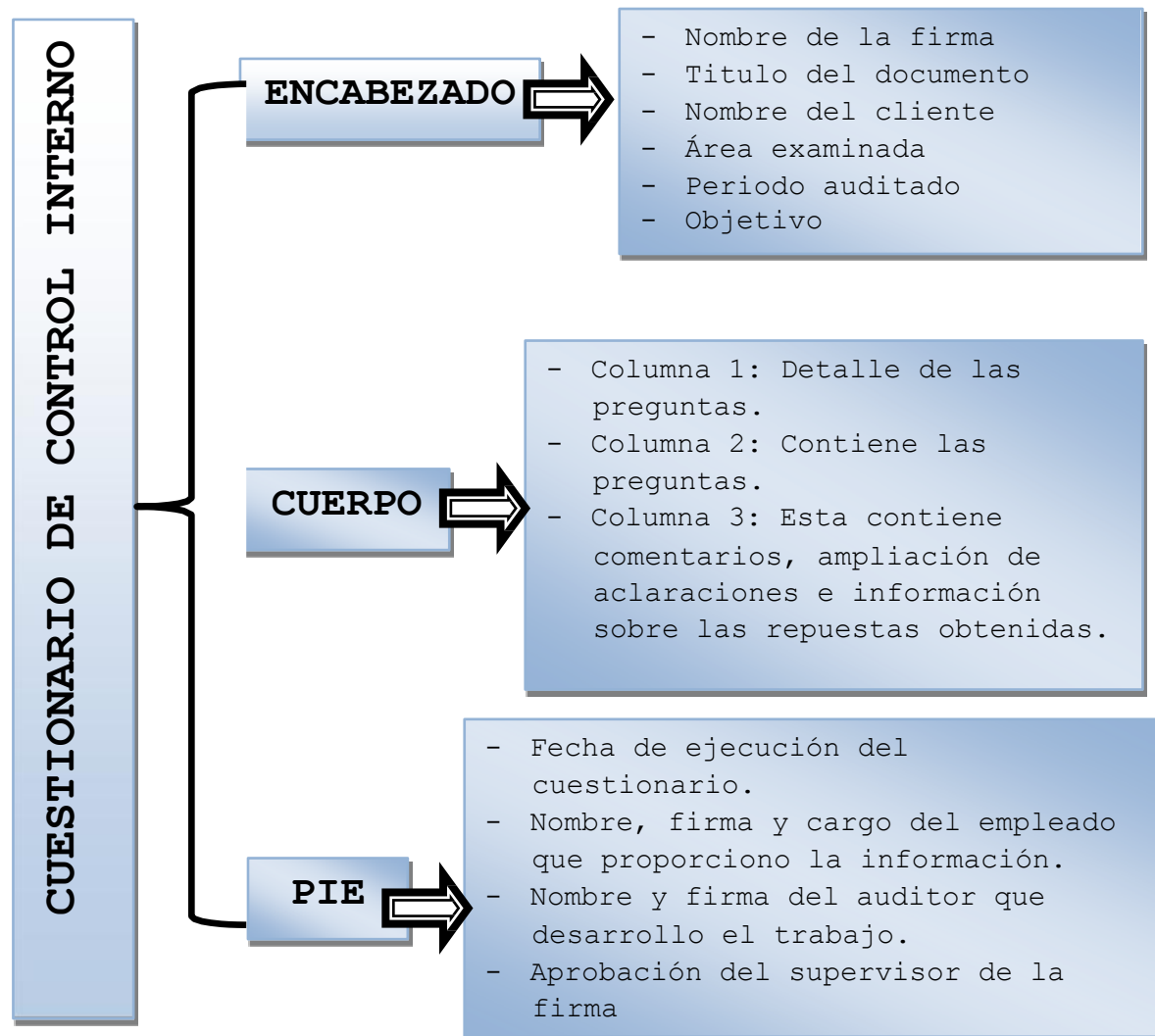
d) El auditor deberá comprobar si los procedimientos empleados en la realidad, se adoptan a las normas de control interno de la empresa objeto de la auditoria.

f) Después de haber obtenido un conocimiento adecuado del control interno, mediante la utilización del cuestionario y otras indagaciones por parte del auditor; se debe proceder con los siguientes pasos:

- Seleccionar los procedimientos de auditoría adecuados, dependiendo de si existe unos controles internos fuertes o débiles.

- Hacer las recomendaciones oportunas a la administración, para la instrucción de mejoras en el control interno: por medio de la carta a la gerencia.
- Llevar a cabo un proceso de seguimiento, después de haber hecho estas recomendaciones para determinar si han sido aceptadas y puestas en práctica.

#### 4.11.8.2 ESTRUCTURA DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO



**4.11.8.3 MODELO DE CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

NOMBRE DE LA FIRMA O DESPACHO DE AUDITORÍA				
Cuestionario de Control Interno				
Nombre de la empresa: _____		<b>ENCABEZADO</b>		
Área de: <u>Inventario</u>				
Periodo examinado: _____				
Objetivo: Verificar que los controles para el manejo del inventario sean confiables y adecuados, para el registro de las diferentes operaciones que se desarrollan.				
PREGUNTAS	REPUESTAS		COMENTARIOS	
	SI	NO		
1. ¿Las entradas y salidas de inventario se hacen solamente por informes de entrada al almacén y por requisiciones?				
2. ¿Se practican inventarios físicos, con regularidad?				
3. ¿Los inventarios físicos son supervisados por contabilidad?				
4. ¿Son ajustados los registros de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos?				
5. ¿Se registran prontamente en los libros los ajuste provenientes de diferencias resultantes recuentos físicos, después de ser investigados y aprobados?			<b>CUERPO</b>	
6. ¿Existen inventarios excesivos, dañados, obsoletos o de lento movimiento?				
7. ¿Se revisan los cálculos de la valuación de inventarios?				
8. ¿La revisión del cálculo de inventario la hace un funcionario importante?				
9. ¿Se sigue el mismo método de valuación que el ejercicio pasado (Consistencia)?				
Comentario: Con base a los resultados obtenidos del cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área es alto, medio, o bajo.				
Fecha de ejecución del cuestionario				:
Cargo del empleado que proporciono la información				:
Nombre y firma del auditor que recoleto la información				:
Aprobado por el supervisor			:	
			<b>PIE</b>	

#### **4.11.9 PROGRAMA DE AUDITORÍA**

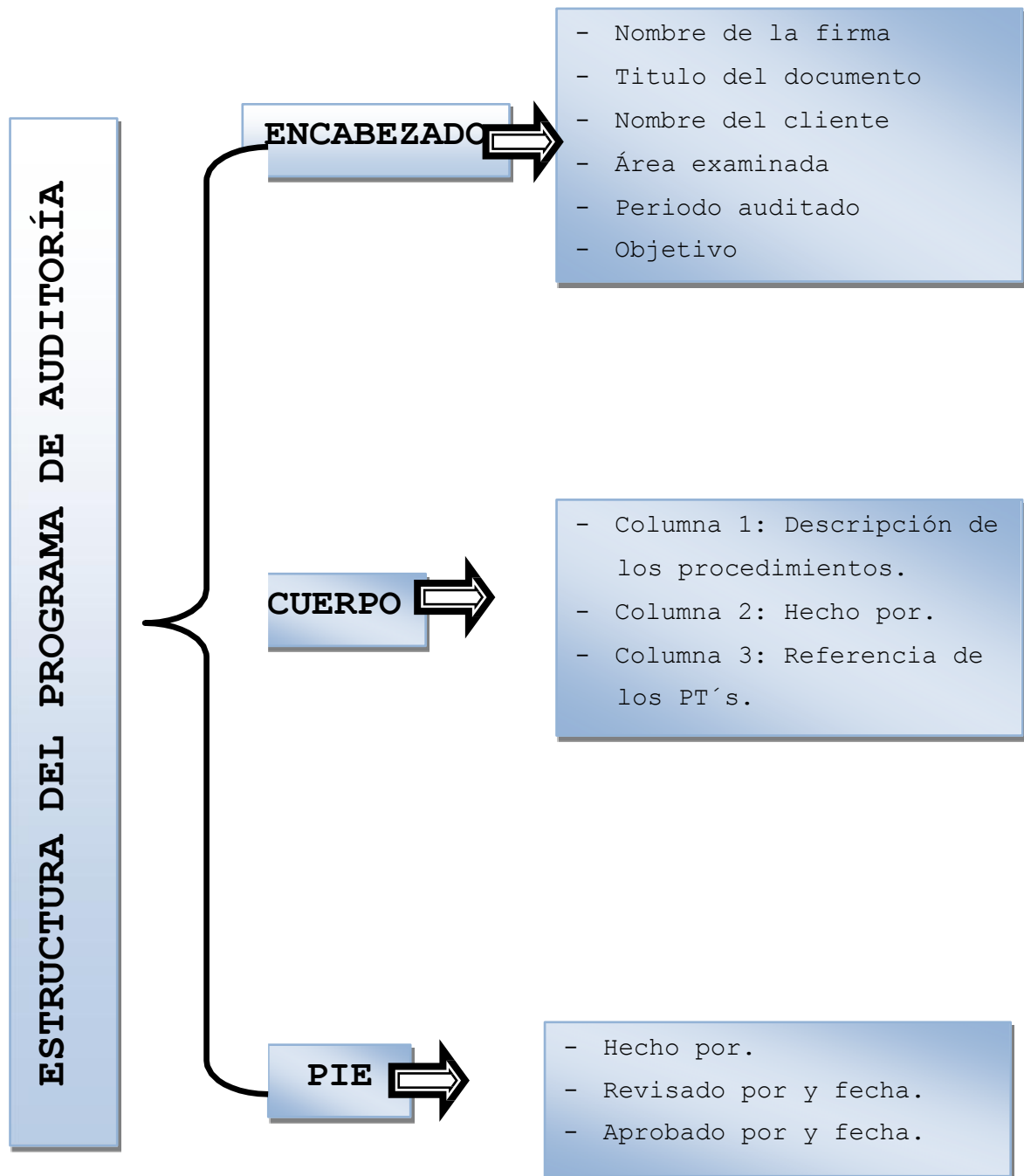
El programa, conforma un plan para obtener la evidencia justificativa o contradictoria de las distintas afirmaciones de los estados financieros y de la información de otras áreas del negocio auditadas.

La Norma Internacional de Auditoría N° 300 referida a la planeación se exige preparar un programa por escrito, que consta generalmente de una lista de los pasos principales que se han de realizar en el desarrollo del examen.

El programa de auditoría debe contener objetivos para la auditoría de cada área a examinar, establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global, contribuye a informar a los asistentes sobre el trabajo que se ha de realizar, ayuda a organizar y distribuir el trabajo.

El programa de auditoría debe ser aprobado por el socio encargado antes del comienzo del trabajo de campo, si existen modificaciones posteriores durante el desarrollo del trabajo, estos deben también ser aprobados y además deben documentarse.

## 4.11.9.1 ESTRUCTURA DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA



#### 4.11.9.2 MODELO DE PROGRAMA DE AUDITORÍA

NOMBRE DE LA FIRMA O DESPACHO DE AUDITORÍA		
Programa de auditoría		
Aprobado antes de ser utilizado por: _____		Fecha: _____
Nombre de la empresa: _____		
Área de: <u>Inventario</u>		<b>ENCABEZADO</b>
Periodo examinado: _____		
Objetivo: Comprobar que los inventarios están valuados adecuadamente, y verificar su apropiado registro y su presentación en los estados financieros.		
PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. PT's
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Existencias por producto</li> <li>- Costo promedio de las existencias</li> <li>- Obsolescencia y antigüedad de las existencias</li> <li>- Meses de disponibilidad de la mercadería</li> </ul> <p>2. Asegúrese que los auxiliares para el control de inventario concilien con los registros del mayor general.</p> <p>3. Revise los ajustes de inventarios e investigue los montos significativos o inusuales</p> <p>4. Comparar las cantidades de existencia con la utilización anterior y la proyectada.</p> <p><b>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</b></p> <p>1. Asistir al inventario físico y observar los procedimientos de recuento del cliente.</p> <p>2. Para nuestras pruebas durante el inventario físico, comparar las cantidades recontadas con el listado de existencias físicas.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Comparar los ajustes con los asientos correspondientes ene le mayor general.</li> <li>-Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales.</li> </ul> <p>3. Obtener un análisis de la provisión para existencias obsoletas o de poco movimiento y:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Compara el total con el mayor general.</li> <li>-Verificar su exactitud matemática.</li> <li>-Verificar la razonabilidad de la provisión al final del periodo.</li> </ul> <p>4. Indagar con la gerencia la existencia de</p>		<b>CUERPO</b>

<p>-Planes para vender productos mediante promociones especiales o descuentos. -Posible lanzamiento de nuevos productos u otras acciones que puedan afectar la comercialización de las existencias. <b>5. Probar los registros detallados de existencia al cierre del periodo para detectar existencias excesivas o de poco movimiento.</b></p> <p><b>Conclusión</b></p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		<p><b>CUERPO</b></p>
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha: _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha: _____</p>		<p><b>PIE</b></p>

## ETAPA IV

### 4.12 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

Al momento de desarrollar la auditoría externa se tiene que analizar el programa de auditoría con el objetivo de obtener evidencias a través de los procedimientos de auditoría que se encuentran contenidos en los programas respectivos de auditoría a efecto de obtener como resultado los papeles de trabajo y la evaluación de la evidencia para fundamentar las conclusiones y recomendaciones.

La finalidad del desarrollo de los procedimientos del programa de auditoría, consiste en validar la operatividad del cliente y sus registros contables. Por lo tanto el auditor utilizara los registros y documentación del cliente, además deberá auxiliarse de técnica y procedimientos como:

- Cuestionario
- Entrevistas
- Confirmaciones a terceros

#### **4.12.1 PASOS BÁSICOS A SEGUIR EN LA EJECUCIÓN**

Es necesario revisar y examinar la documentación que respalde la información proporcionada por el cliente. Para lo cual es necesaria la siguiente información:

a) Analizar antecedentes del cliente:

- Fecha de constitución
- Nacionalidad
- Finalidad principal
- Representante legal

b) Evaluar la actividad económica que es la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos del cliente.

c) Conocer la legislación que se aplicara en la auditoria de inventarios a las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

d) Conocer el sistema contable.

e) Conocimiento del ambiente de control.

f) Estructura contable: verificar que el catalogo y manual de aplicación de cuentas este autorizado por el contador público.

- g) Conocimiento de las políticas contables para el registro y valuación de inventarios.
- h) Naturaleza y volumen de los inventarios de la empresa.
- i) Ubicación comercial: se refiere al lugar donde está ubicada la empresa.
- j) Ambiente económico y aspectos comerciales, significa conocer el tipo de mercado en que se opera la empresa.
- k) Inspeccionar físicamente las instalaciones.
- l) Elaborar en forma completa las cédulas de trabajo, indicando su índice o referencia y marcas de auditoría.

#### **4.12.2 EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

La Norma Internacional de Auditoría N° 500 revisada establece que el auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables para el informe de auditoría.

La evidencia de auditoría es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras

fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puedan afectar a la relevancia de ésta para la auditoría actual) o los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes. Además de otras fuentes internas o externas a la entidad, los registros contables de la entidad son una fuente importante de evidencia de auditoría. Asimismo, la información que se utiliza como evidencia de auditoría puede haberse preparado utilizando el trabajo de un experto de la dirección. La evidencia de auditoría comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de la dirección como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones. Adicionalmente, en algunos casos, el auditor utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la dirección a realizar una manifestación que se le haya solicitado) y, en consecuencia, constituye también evidencia de auditoría.

La Norma Internacional de Auditoría 501 establece que las existencias son materiales para los estados financieros, el

auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a su realidad y a su estado.

#### **4.12.2.1 PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

Los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, la observación, la confirmación, el recálculo, la reejecución y procedimientos analíticos, a menudo combinados entre sí, además de la indagación. Se obtiene evidencia de auditoría suficiente y apropiada por medio de técnicas como:

TÉCNICAS DE AUDITORÍA		
TÉCNICA	NIA 500 ESTABLECE	PROCEDIMIENTOS
INSPECCIÓN	-La inspección implica el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo. (NIA 500)	-La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría fiable con respecto a su existencia.  -La inspección de las existencias para determinar su realidad y evaluar su estado.

		<p>-La inspección de documentación de la venta posterior de determinadas partidas de inventario adquiridas o compradas antes del recuento físico de existencias. (NIA 501)</p> <p>-La inspección de la documentación relativa a las existencias que abren en poder de terceros; por ejemplo, recibos de almacenes. (NIA 501)</p>
OBSERVACIÓN	<p>La observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso</p>	<p>-La observación por el auditor del recuento de existencias realizado por el personal de la entidad. (NIA 500)</p> <p>-La observación de la ejecución de actividades de control. (NIA 500)</p>

	o el procedimiento. (NIA 500)	
CONFIRMACIÓN EXTERNA	Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio.	-Solicitar confirmación de los términos de acuerdos o de transacciones de una entidad con terceros (NIA 500)
RECALCULO	El recálculo consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recálculo se puede realizar manualmente o por medios electrónicos. (NIA 500)	-Verificación de saldos en las tarjetas kardex de diferentes artículos.
	La reejecución implica la ejecución	-Comprobar la existencia de determinados artículos por

Reejecución	independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.	medio del conteo físico.
Procedimientos analíticos	Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros. (NIA 500)	-La verificación de la información comparable de periodos anteriores. -Comprobar los resultados previstos de la entidad, tales como presupuestos y pronósticos, o expectativas del auditor.

#### 4.12.3 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA DE LA AUDITORÍA

El auditor determinara la muestra a utilizar en el examen en el área de inventarios, esta debe elaborarse de manera técnica de manera que sea representativa de la población para permitir explorar y analizar los resultados.

La evidencia de auditoría se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. El tipo de prueba es importante para una adecuada aplicación de procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia de auditoría.

**a) Pruebas de control**

El muestreo en la auditoría para pruebas de control de inventarios es generalmente utilizado cuando el control deja evidencia de su aplicación. La obtención de evidencia suficiente sobre la efectividad del control de inventarios depende de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas. Como resultado de estas pruebas de control el auditor puede identificar y reportar posibles errores en el área de inventarios que pueden investigarse y aclararse con la administración, o en su caso afirmarlas y presentar la evidencia correspondiente.

**b) Procedimientos sustantivos**

Las pruebas sustantivas pueden ser:

- Procedimientos analíticos sustantivos
- Pruebas de detalle

Para lograr la seguridad sustantiva el auditor podrá realizar cualquiera de estas pruebas o podrá usar la combinación de estas. El nivel de confianza en cada prueba dependerá del juicio profesional del auditor.

Los procedimientos analíticos sustantivos son procedimientos que utiliza el auditor con el fin de evaluar la razonabilidad de una cuenta y consisten en comparar lo registrado con la expectativa del auditor y el análisis de cualquier diferencia significativa para alcanzar una conclusión.

Al diseñar los procedimientos de auditoría deberá determinar los medios apropiados de seleccionar las partidas para pruebas. Los medios disponibles del auditor son:

- **Seleccionar todas las partidas (examen del 100%) ,**

El auditor puede decidir que lo más apropiado sea examinar todas las partidas que constituyen el saldo de una cuenta o clase de transacciones (o un estrato del universo). Un examen del 100% es poco probable en el caso de pruebas de control; sin embargo, es más común para procedimientos sustantivos.

- **Seleccionar partidas específicas,**

El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como conocimiento del negocio del cliente, evaluaciones preliminares de los riesgos inherentes y de control, y las características del universo que se somete a prueba. La selección basada en partidas específicas está sujeta a riesgo no proveniente del muestreo.

- **Muestreo en la auditoría.**

El auditor puede decidir aplicar muestreo en la auditoría al saldo de cuenta o clase de transacciones. El muestreo en la auditoría puede ser aplicado usando ya sea métodos de muestreo estadísticos o no estadísticos.

### **Selección de la muestra**

El auditor deberá seleccionar partidas para la muestra con la expectativa de que todas las unidades de muestreo en el universo tengan oportunidad de selección.

En la aplicación de las pruebas el auditor podrá utilizar el muestreo estadístico o no estadístico, como lo establece la NIA 530.

- **Muestreo estadístico:**

Por medio de este método las partidas de las muestras son seleccionadas al azar de modo que cada unidad de muestreo tenga oportunidad de ser seleccionada. Las unidades de muestreo podrían ser partidas físicas (tales como facturas) o unidades monetarias.

- **Muestreo no estadístico**

El auditor usa su juicio profesional para seleccionar las partidas para la muestra. Dado que el propósito del muestreo es obtener conclusiones sobre el universo general, el auditor seleccionara una muestra representativa que tengan características del universo de manera que se evite la parcialidad.

#### **4.12.4 PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

En Auditoría se puede afirmar que los papeles de trabajo son todas aquellas cédulas y documentos que son elaborados por el auditor u obtenidos por él durante el transcurso de cada una de las fases del examen.

Los papeles de trabajo son la evidencia de los análisis, comprobaciones, verificaciones, interpretaciones, etc., en

que se fundamenta el auditor, para dar sus opiniones y juicios sobre el sistema de información examinado.

Los papeles de trabajo constituyen un medio de enlace entre los registros de contabilidad de la empresa que se examina y los informes que proporciona el auditor.

Algunos papeles de trabajo son elaborados por el propio auditor, y se denominan Cédulas, otros son obtenidos por medio de su cliente o por terceras personas (cartas, certificaciones, estado de cuentas, confirmaciones, etc.) pero al constituirse en pruebas o elementos de comprobación y fundamentación de la opinión, se incorporan al conjunto de evidencia que constituyen en general, los papeles de trabajo.

El cumplimiento de la segunda Norma de Auditoría referente a la "obtención de evidencia suficiente y competente" queda almacenado en los papeles de trabajo del Auditor.

Al preparar el auditor los papeles de trabajo debe evitar acumular exceso de documentación, (Calidad Vs Cantidad), esto se simplifica utilizando marcas de auditoría, es decir, certificando o validando información o actuaciones

físicas que se tuvo a la vista, mediante marcas y referencias previamente definidas, tales como:

√ Verificado y cruzado contra registros contables.

∑ Sumado.

‰ Porcentaje observado.

‡ Totalizado.

≈ Cifras verificadas.

∞ Soportes originales vistos.

... entre otras.

Los papeles de trabajo tienen los siguientes propósitos:

- Soportar por escrito la planeación del trabajo de auditoría.
- Instrumento o medio de supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
- Registra la evidencia como respaldo de la auditoría y del informe.
- Se constituye en soporte legal en la medida de requerir pruebas.

- Memoria escrita de la auditoría.

En los papeles de trabajo se registran:

- La planeación.
- La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desarrollados.
- Los resultados.
- Las conclusiones extraídas y las evidencias obtenidas.
- Incluyen sólo asuntos importantes que se requieran junto con la conclusión del auditor y los hechos que fueron conocidos por el auditor durante el proceso de auditoría.

Los papeles de trabajo no deben limitarse únicamente a mostrar información cuantitativa, también deben de incluir notas y explicaciones que describa el trabajo desarrollado, los procedimientos adoptados, conclusiones y hallazgos respectivos a los resultados obtenidos, deben prepararse a lápiz, en forma sencilla de manera que sea fácil su comprensión, la información que contenga deberá ser exacta y sin errores con letra legible para su preparación debe tomarse en cuenta los siguientes aspectos:

- Usar forma estándar.
- Usar papel rayado multicolumnar.
- El rayado de las hojas en las que se elaboran los papeles de trabajo deben ser debidamente espaciados, de manera que las anotaciones sean legibles.
- Respecto al color del papel se recomienda usar colores que no afecten la visión.
- Es recomendable que los papeles de trabajo sean realizados a lápiz, sin embargo en algunos casos para cumplir las exigencias específicas del trabajo se puede utilizar la tinta.
- Al prepararse los papeles de trabajo únicamente deben hacerse anotaciones al anverso, ya que si se hacen anotaciones al reverso puede no tomarse en cuenta las anotaciones que ahí se encuentran y por lo tanto puede considerarse la información incompleta.
- Toda anotación debe incluir solo información relativa al área que se está examinando.
- Es importante que las cedulas sean terminadas, que no tengan preguntas o comentarios que requieran aclaraciones posteriores.

- Al preparar la cedula de trabajo se debe tener en cuenta cada punto del programa.

Los papeles de trabajo que deben ser elaborados por el auditor para dar cumplimiento al programa de auditoría son los siguientes:

**a) Cédulas elaboradas por el auditor**

- **Cédula sumaria:** Son aquellas que contienen el primer análisis de los datos relativos a uno de los renglones de las hojas de trabajo y sirven como nexo entre ésta y las cédulas de análisis o de comprobación.

Las cédulas sumarias se elaboran teniendo en cuenta los rubros correspondientes a un grupo homogéneo, que permita el análisis de manera más eficiente. Para cada sumaria debe existir un rubro en la Hoja de Trabajo.

- **Cédula de detalle:** se preparan con la finalidad de detallar los saldos de las subcuentas de mayor reflejadas en las cedulas sumarias.

- **Cédula analítica:** revelan el análisis y las evidencias probatorias, facilita el cálculo y verificación de la toma de inventarios.
- **Cédula de hallazgos:** contiene todos los incumplimientos determinados durante el examen de auditoría.
- **Cédula narrativa:** Son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe, contiene información obtenida mediante entrevistas realizadas al contador, empleados y otras fuentes que tengan relación con el cliente.

**b) Cédulas realizadas por el cliente:**

Son realizadas y preparadas por el cliente a requerimiento del auditor, cuando la información es recibida se le coloca a la cedula con lápiz rojo las siglas CPC (cedula proporcionada por el cliente).

**c) Cédulas obtenidas de otras fuentes:**

Son independiente del auditor y del cliente resultan de confirmaciones de terceros.

**4.12.3.1 PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor. Sin embargo, el derecho del auditor sobre los papeles de trabajo está sujeto a aquellas limitaciones impuestas por la ética profesional, establecidas para prevenir la revelación indebida por parte del auditor de asuntos confidenciales relativos al negocio del cliente.

Ciertos papeles del trabajo del auditor pueden servir como una fuente de referencia útil para su cliente, pero no deben ser considerados como parte de, o un sustituto de, los registros de contabilidad del cliente.

El auditor debe adoptar procedimientos razonables a fin de mantener bajo custodia segura sus papeles de trabajo, y de conservarlos por un período (período mínimo de cinco años según los estipula el Art. 23 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública) suficiente para cumplir

con las necesidades de su práctica profesional y satisfacer cualquier otro requerimiento sobre la retención de los mismos.

#### **4.12.4.2 ARCHIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Como parte importante en la auditoría, es la información y documentación que tiene injerencia (intervención) en el quehacer administrativo y operativo de la entidad, de la cual el auditor externo, debe sustentarse con todo lo relacionado a la empresa comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

##### **4.12.4.2.1 CONFORMACIÓN DE LOS ARCHIVOS DE AUDITORÍA**

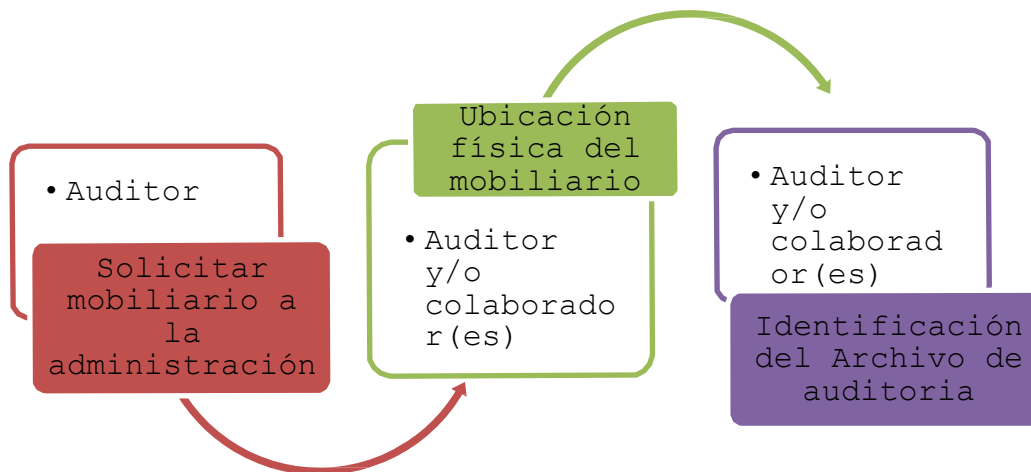
De una manera general y no limitada, los archivos de papeles de trabajo son los que apoyan las pruebas del auditor y se clasifican así:

- a) Archivo Permanente
- b) Archivo Corriente
- c) Archivo Administrativo

#### 4.12.4.2.1.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORÍA

PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORÍA		
N°	Responsable	Procedimiento
1	Auditor	Solicitar a la administración de la empresa comercial, un archivador o archivadores, para resguardo de los documentos.
2	Auditor y/o colaborador(es)	Identificar el espacio físico de la ubicación del archivador o archivadores.
3	Auditor y/o colaborador(es)	Identificar la separación del archivo permanente y corriente.

#### 4.12.4.2.1.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORÍA



#### **4.12.4.2.1.2 ARCHIVO PERMANENTE**

El archivo permanente de auditoría contiene aquellos papeles de trabajo que conservan su importancia por un periodo de tiempo más o menos largo y hacen referencia a la información general necesaria para el conocimiento de la entidad auditada. Debe contener información básica como:

- Copia de los estatutos y de otros documentos de naturaleza jurídica, referidos a la vida social.
- Otros documentos legales y contratos importantes.
- La descripción de la empresa y de su actividad.
- Un organigrama con la estructura de la dirección y la distribución de las principales funciones.
- La descripción del sistema contable, incluyendo, en su caso, el tratamiento mediante ordenador.
- Un cuestionario detallado de control interno o cualquier otro medio que permita apreciar la fiabilidad.
- Una carta-propuesta, que exponga la manera en que el auditor conciba el trabajo a ejecutar y las responsabilidades que asumirá.

- La respuesta del cliente, en que se recoja su conformidad a la propuesta.
- La correspondencia o notas de las entrevistas con el cliente relacionadas con los problemas de control interno.
- Los principios contables seguidos, la evolución de los principales ratios, de los beneficios y de las cuentas de reserva.
- La descripción y justificación del procedimiento de auditorías seguidas.
- Indicaciones sobre las principales cuestiones puestas de manifiesto con motivo de cada auditoría, y la forma en que se trataron y resolvieron.
- Copias de comunicaciones con otros auditores, expertos y otras terceras partes.

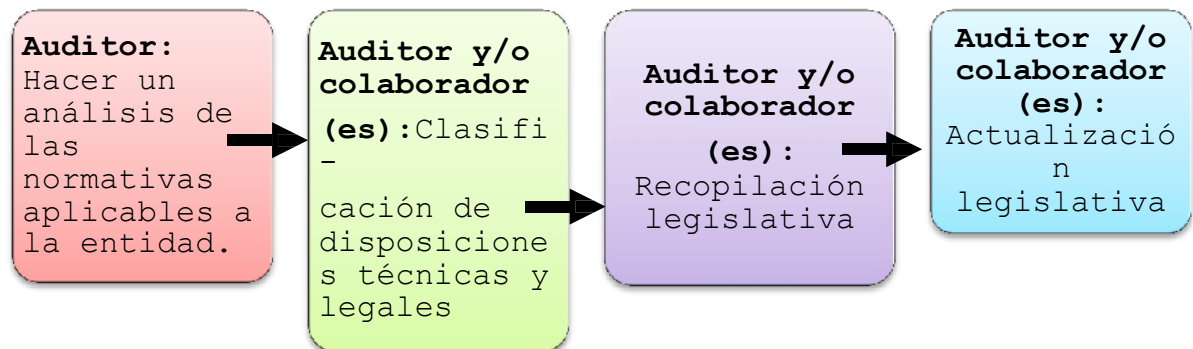
#### **4.12.4.2.1.2.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO**

##### **PERMANENTE**

PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO PERMANENTE		
N°	Responsable	Procedimiento
1	Auditor	Hacer un análisis de las Leyes, normativas técnicas y legales con aplicación a la empresa comercial

2	Auditor y/o colaborador(es)	Clasificación de disposiciones técnicas y legales, reglamentos, manuales, documentación, etc.
3	Auditor y/o colaborador(es)	Recopilación legislativa
4	Auditor y/o colaborador(es)	Actualización legislativa

#### 4.12.4.2.1.2.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO PERMANENTE



#### 4.12.4.2.1.2.1.2 CONTENIDO DEL ARCHIVO PERMANENTE

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	ARCHIVO PERMANENTE
AP1	Escritura de constitución ( si aplica)
AP2	Organigrama
AP3	Historia empresarial
AP4	Leyes y reglamentos

	aplicables
AP5	Políticas Institucionales
AP6	Codificación de Mercadería según el Plan de Cuentas
AP7	Catálogo de Cuentas
AP8	Manual de Aplicación

#### **4.12.4.2.1.3 ARCHIVO CORRIENTE**

Contiene la información que soporta el resultado del trabajo (la opinión) del auditor independiente sobre la información financiera examinada. La evidencia y extensión de los procedimientos de auditoría contenidos tanto en pruebas de cumplimiento como sustantivas. Estas reflejan el cuidado y diligencia que ejercitó el auditor en la conducción de su examen. Algunos de los documentos incluidos son:

- Evidencia del proceso de planeación incluyendo programas de auditoría y cualquier cambio al respecto.
- Evidencia de la comprensión del auditor en los sistemas de contabilidad.

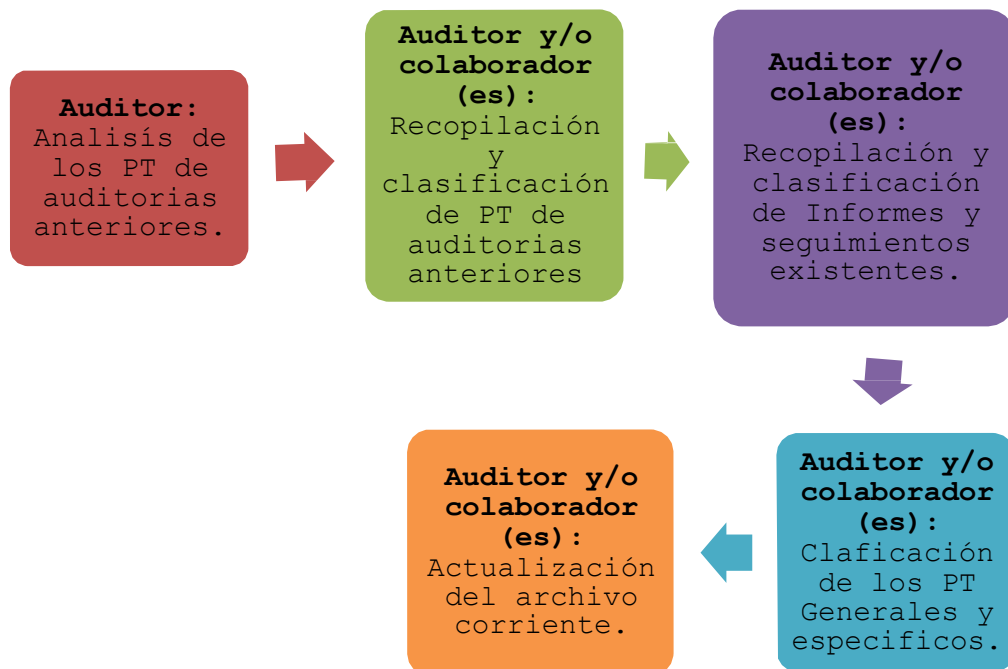
- Evidencia de evaluaciones de los riesgos inherentes, de control y cualquier revisión al respecto.
- Análisis de tendencias e índices importantes
- Un registro de la naturaleza, tiempos y grado de los procedimientos de auditoría desempeñados y los resultados de dichos procedimientos.
- Una indicación de quien realizo los procedimientos de auditoría y cuando fueron realizados.
- Conclusiones alcanzadas por el auditor concerniente a aspectos importantes de auditoría, incluyendo como se resolvieron los asuntos inusuales.
- Copias de los estados financieros e informe del auditor.

**4.12.4.2.1.3.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO CORRIENTE**

PROCEDIMIENTOS PARA LA CREACIÓN DEL ARCHIVO DE AUDITORIA		
N°	Responsable	Procedimiento
1	Auditor	Hacer un análisis de los Papeles de Trabajo existentes de Auditorías anteriores.
2	Auditor y/o colaborador(es)	Recopilación y clasificación de los papeles de trabajo utilizados en auditorias anteriores.

3	Auditor y/o colaborador(es)	Recopilación y clasificación de informes existentes de auditorías externas y de seguimientos efectuados a la entidad comercial.
4	Auditor y/o colaborador(es)	Clasificación de los Papeles de Trabajo Generales y específicos.
5	Auditor y/o colaborador(es)	Actualización oportuna del archivo corriente según las auditorías practicadas.

**4.12.4.2.1.3.1.1 DIAGRAMA DE PROCESOS PARA LA CREACION DEL ARCHIVO CORRIENTE**



#### 4.12.4.2.1.3.2 CONTENIDO DEL ARCHIVO CORRIENTE

CÓDIGO DE IDENTIFICACION	ARCHIVO CORRIENTE
AC1	Nombramiento del Auditor
AC2	Planeación de la auditoría
AC3	Carta Oferta
AC4	Carta Compromiso
AC5	Informes de auditoría
AC6	Seguimientos de auditoría
AC7	Estados Financieros
AC8	Tarjetas Kardex
AC9	Actas de bajas de Inventarios
AC10	Memorándum de planeación
AC11	Cuestionario
AC12	Programa de Auditoría

#### 4.12.4.2.1.3 ARCHIVO ADMINISTRATIVO

Incluye la recopilación que sirve de base para realizar las pruebas que se utilizan como fuentes. Contiene información relacionada con la administración del trabajo de auditoría

y está limitado solo al periodo sujeto a revisión, los cuales son:

- Evidencia de que el trabajo desempeñado por los auxiliares fue revisado y supervisado.
- Plan de auditoría y presupuesto
- Detalle del personal asignado
- Resumen del tiempo asignado
- Limitaciones en el alcance

#### **4.12.4.3 REFERENCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Es la identificación de cada papel de trabajo por medio de códigos que pueden ser letras, números o una combinación de ambas con el propósito de llevar un orden que facilite el trabajo al revisarlos.

Cada cedula debe contener con lápiz rojo una referencia en la esquina superior derecha, las cedulas de detalle deben estar referenciadas en coordinación con las cedulas sumarias, y estas a su vez con los Estados Financieros del cliente, las referencias pueden ser las siguientes:

- Una sola letra para cada grupo principal de activo.

**ACTIVO**

Efectivo y Equivalente	A
Cuentas y Documentos por Cobrar	B
<b>Inventarios</b>	<b>C</b>
Propiedad Planta y Equipo	D
Otros Activos	E

- Letras dobles separadas, para cada rubro principal de cuentas de pasivo y capital contable.

**PASIVO Y CAPITAL CONTABLE**

Cuentas por Pagar	AA
Documentos por Pagar	BB
Pasivo a Largo Plazo	CC
Otros Pasivos	DD
Capital Contable	EE

- Las últimas letras del alfabeto corresponden a las cuentas de resultado.

**INGRESOS**

Ingreso	V
Costo de Ventas	W

Compras	X
Gastos de Operación	Y
Otras Cuentas de Resultados	Z

Formas de utilizar las referencias y cruces de cifras, cada cifra que se cruza de una cedula a otra se hace de la siguiente forma:

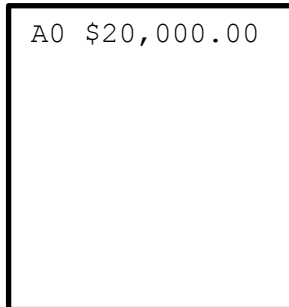
- a) Al lado derecho de la cifra se coloca la referencia de la cedula donde se envía el dato (destino), ejemplo se tomara una referencia de la cuenta de Efectivo:

\$20,000.00 A0
----------------

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la derecha se puede optar en referenciar al lado inferior.

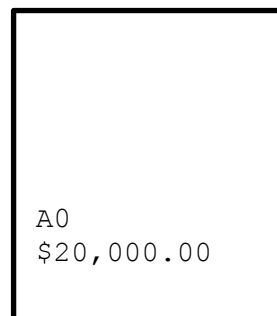
\$20,000.00 A0
-------------------

b) Al lado izquierdo de la cifra se coloca la referencia de la cédula donde está recibiendo el dato (origen):



A0 \$20,000.00

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la izquierda de la cifra se puede optar a referenciar al lado superior izquierdo así:












A0  
\$20,000.00






#### **4.12.4.4 MARCAS DE AUDITORÍA**

Las marcas deben ser uniformes, simples, distinguibles y claras de manera que el auditor pueda rápidamente escribirlas e identificarlas con el supervisor, se puedan plasmar en cada cédula o al final de cada libreta en una cédula de marcas detallándolas con su significado.

Para estandarizar el control y distinción entre las fases de elaboración y revisión de los papeles de trabajo, los colores utilizados en las marcas de auditoría, son el color rojo para el auditor y el azul para el supervisor de la auditoría.

#### 4.12.4.4 MARCAS SUGERIDAS PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

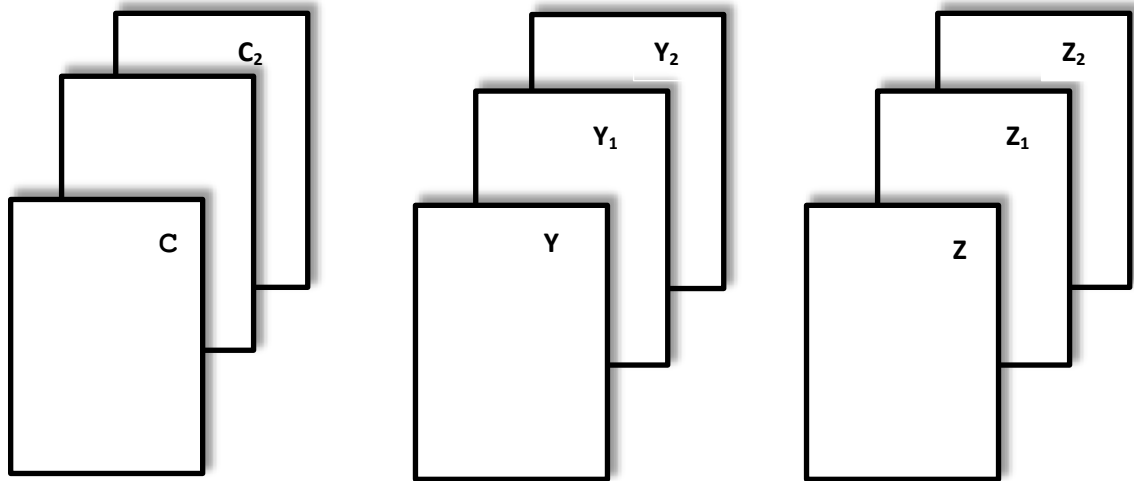
SIGNICADO O INTERMPRETACIÓN	MARCA
Tomado del balance general	
Suma comprobada	
Cálculo verificado	
Cotejado con estado bancario	
Aplicación contable verificado	
Pendiente de registrar por la empresa	
Cotejado contra el libro mayor	
Cotejado con libros auxiliares	
Examinado físicamente	

Cotejado contra comprobante de venta	
Cotejado contra conciliación bancaria	
Voucher examinado	
Cotejado con remesa	
Confirmaciones proporcionadas por el banco	

La forma o significado de las marcas de auditoría no pueden ser establecidas en forma rigurosa o limitada por la particularidad de cada caso, siempre y cuando se plasme al pie de cada cédula donde se utiliza o las incluye en una cédula resumen de marcas.

#### **4.12.4.5 NOTAS Y ORDENAMIENTO EN LOS PAPELES DE TRABAJO**

Las notas se indican con lápiz rojo. Se sugiere ordenar las cédulas de trabajo de acuerdo al índice o referencia establecida para cada área o cuenta examinada. Como se muestran a continuación:



#### **Contenido de las cédulas**

Para el contenido de la cedula de la cuenta de inventarios se utilizara así:

**C**= Contiene el valor total del inventario

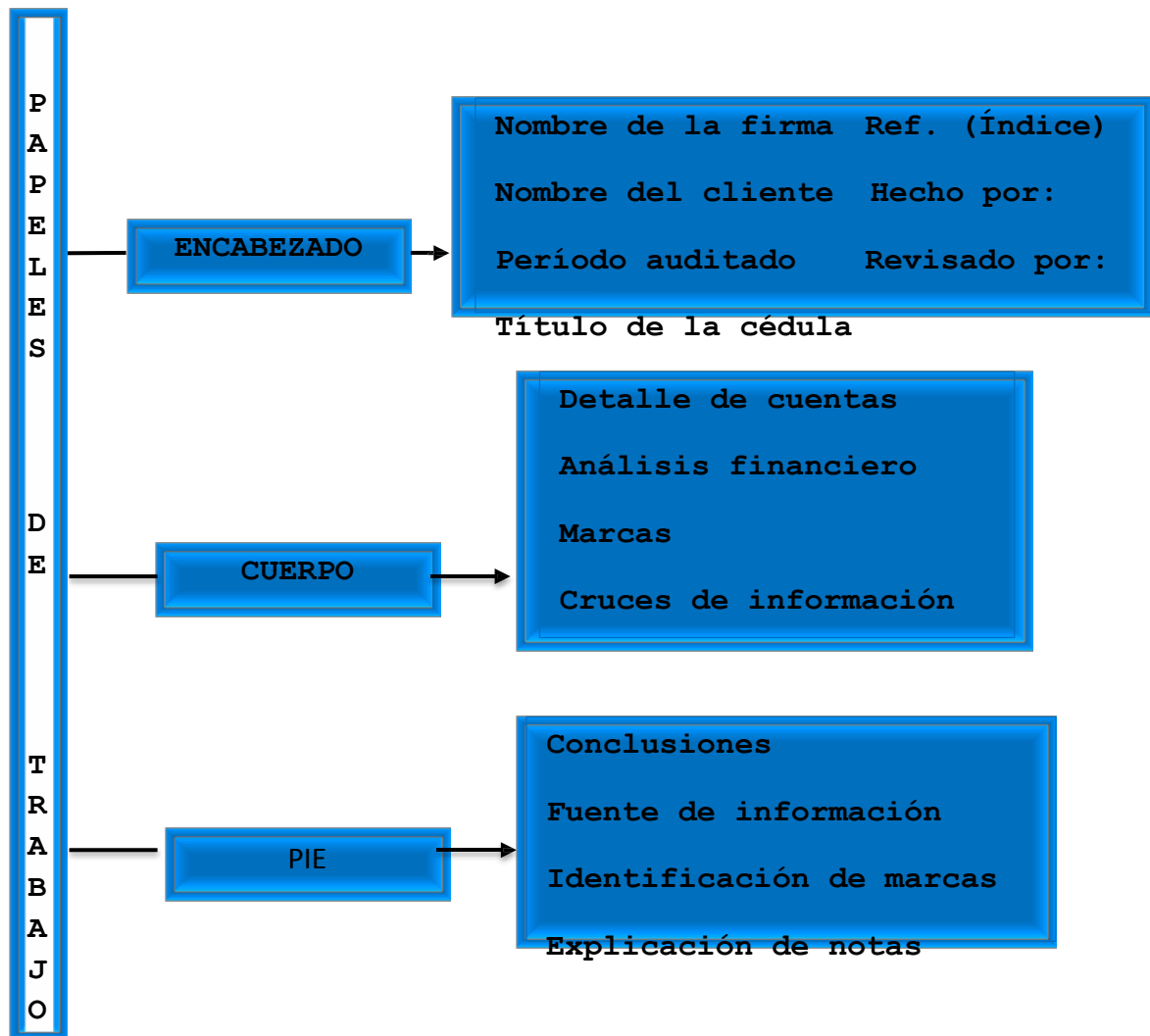
**C<sub>1</sub>**=Detalla las principales fuentes de ingresos

**C<sub>2</sub>** = Análisis mensual de las diferentes fuentes de ingreso.

#### **4.12.4.6 ESTRUCTURA DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Para que una cédula o papel de trabajo cumpla con su objetivo, es necesario que contenga una serie de requisitos básicos para una buena presentación de estas.

La siguiente estructura de los papeles de trabajo contiene lo básico a seguir:



#### 4.12.5 SUPERVISIÓN DE LA AUDITORÍA

Es necesaria la supervisión de la auditoría y la revisión de los trabajos realizados por el auditor, la supervisión incluye la dirección de los esfuerzos de los asistentes que

contribuye al logro de los objetivos del examen y la determinación de si cumple o no tales objetivos de la NIA N° 220.

Los requerimientos de la información incluyen la información de los asistentes, la supervisión constante de los problemas encontrados, la revisión de los trabajos realizados y la recopilación de las diferentes opiniones entre el personal de la firma de auditoría. Por lo que la supervisión es obligatoria desde el esfuerzo inicial de la planificación hasta la emisión del informe de auditoría.

El personal que desempeña responsabilidades de supervisión desarrolla las siguientes funciones durante la auditoría:

**a)** Monitorear el avance de la auditoría para considerar si:

- Los asistentes tienen la habilidad y competencia necesarias para llevar a cabo las tareas asignadas;
- El trabajo está siendo realizado de acuerdo con el plan global de auditoría y el programa de auditoría;

**b)** Ser informados de plantear cuestiones importantes de contabilidad y auditoría surgidas durante la

auditoría, mediante la valoración de su importancia y la modificación global de auditoría y del programa de auditoría según sea apropiado; y

- c) Resolver diferencias de juicio profesional entre el personal y considerar el nivel de consulta que sea apropiado.

El papel del supervisor consiste en la responsabilidad diaria de supervisar la auditoría, revisar los papeles de trabajo y la adopción de decisiones, lográndolo por medio de una guía de chequeo, herramienta que permita evaluar el trabajo elaborado por los asistentes. También es responsable de evaluar objetivamente su rendimiento y de informar al auditor sus puntos fuertes y débiles cuando sea oportuno de forma expresiva y discreta.

Por lo general el supervisor debe cumplir con requisitos de formación y experiencia comparable a los de un nivel de examen uniforme de un auditor, con un grado académico superior, alta experiencia en el campo de la auditoría externa y que haya ejercido funciones de auditor.

**NOMBRE DE LA FIRMA**

N°	COMENTARIO	OK
1	<b>Contiene cada Cédula de Trabajo Detallado, lo siguiente:</b>	
	Nombre de la compañía	
	Índice de referencia	
	Área Examinada	
	Nombre de la prueba específica	
	Referencia a programa y punto	
	Indicación C.P.C. cuando es necesario	
	Referenciación y Marcas	
	Iniciales del Auditor	
	Fecha en que la cédula fue preparada	
	Fuente de información (especificando el registro donde fue preparado o el nombre del empleado que dio la información).	

2	Todos los papeles de trabajo tienen índice de referencia.	
3	Los pt's están referenciados en ascendencia numérica.	
4	Los hallazgos se han documentado por medio de notas en los pt's, y se han hecho referencia a la Sumaria de hallazgos.	
5	Contiene la Sumaria de hallazgos	
	Nombre de la compañía	
	Índice de referencia	
	Área Examinada	
	Título	
	Condición	
	Criterio	
	Causa	
	Efecto	

	Recomendación	
	Seguimiento	
	Iniciales del Auditor	
	Fecha en que la cédula fue preparada	
6	Las cubiertas de papeles de trabajo tienen la firma o las iniciales del auditor que ejecutó la prueba, de quien revisó y aprobó los papeles.	
7	El programa está desarrollado en forma completa, todos los puntos se han referenciado a la Cedula de Trabajo Detallado y fueron firmados por el auditor.	
8	Se han adicionado a los pt's copia del dictamen.	

#### 4.12.6 DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA

En el desarrollo de la auditoría, el auditor va identificando el incumplimiento de los procedimientos establecidos. Los hallazgos deben quedar documentados para respaldar la opinión que emite el auditor.

Los hallazgos resultantes de la evaluación realizada se dan a conocer y se dan a conocer con el personal encargado del área.

NOMBRE DE LA FIRMA	
Ref.	Pt's
Hecho	por
Rev.	por
Fecha	_____
<b>Título:</b> En este punto el auditor formulará el hallazgo.	
<b>Condición:</b> En este punto el auditor presentará las deficiencias encontradas durante la ejecución del trabajo a la entidad, y posteriormente se reportará a la administración de la empresa.	

**Causa:** En este apartado el auditor señalará las circunstancias que han originado la condición.

**Efecto:** En este apartado el auditor mencionará las consecuencias que habrá de generar la condición si no es superada oportunamente por la administración. También se refiere al riesgo o peligro al que está expuesta la entidad.

**Recomendación:** En esta sección el auditor formulará las soluciones a la administración de la entidad auditada, para que este gire instrucciones a las áreas involucradas a fin de subsanar las causas reportadas.

- Que presente una solución inmediata a la causa planteada
- Que ataque la causa
- Que se explique por sí sola.

**Seguimiento:** En este punto se refleja el seguimiento que el auditor considera oportuno realizar el hallazgo.

## **ETAPA VI**

### **4.13 INFORME DE AUDITORÍA DE INVENTARIOS**

Con el fin de formarse una opinión, el auditor concluirá si ha obtenido una seguridad razonable sobre si los inventarios en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, dicha conclusión tendrá en cuenta la NIA 330, sobre si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

El auditor evaluará si el elemento de los inventarios ha sido preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de cumplimiento.

#### **4.13.1 CONCLUSIÓN DE LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS**

La NIA 805 que trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero establece que en casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados

financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables.

El auditor formulara la conclusión a la que llego después de haber practicado el examen de auditoría de inventarios y los elementos relacionados a este para determinar si las operaciones y las cifras que reflejan el elemento o cuenta del estado financiero están presentadas razonablemente.

#### **4.13.2 TIPOS DE OPINIÓN**

La forma de la opinión que exprese el auditor dependerá del marco de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables. De conformidad con la NIA 700:

##### **a) Opinión no modificada o favorable:**

Cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de

conformidad con el marco de información financiera aplicable.

**b) Opinión modificada:**

Cuando concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

La NIA 705 establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión.

**h) Opinión con salvedades:**

Cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero; o el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que

los posibles efectos sobre los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.

**ii) Opinión desfavorable (o adversa):**

El auditor expresará una opinión desfavorable (o adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

**iii) Denegación (o abstención) de opinión:**

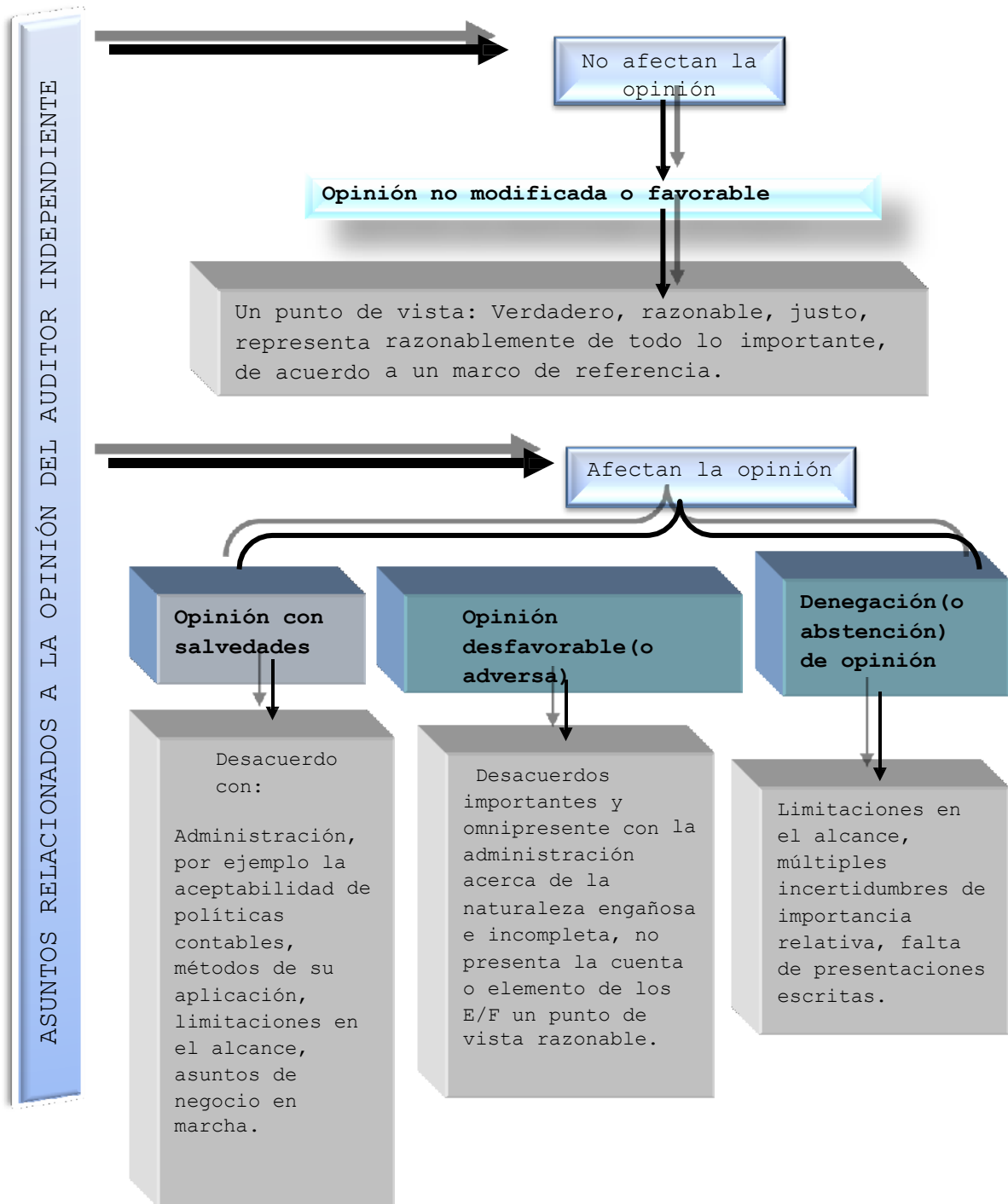
Cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

La decisión del auditor con respecto a la forma prevista de la opinión es una cuestión de juicio profesional.

4.13.2.1 ASUNTOS RELACIONADOS A LA OPINIÓN DEL AUDITOR

INDEPENDIENTE



#### **4.13.3 INFORME DE AUDITORÍA**

La presentación del informe por parte del auditor depende en gran parte de la calidad de la información y manejo de operaciones que se evalúan en conjunto, la cual es proporcionada en el desarrollo del proceso de la auditoría, la suficiente evidencia comprobatoria que el auditor obtenga, dará la pauta para aplicar el adecuado criterio profesional en la presentación del informe.

Una vez finalizada la auditoría, la firma da a conocer los resultados a la honorable Junta General de Accionistas, la máxima autoridad de la empresa. La presentación y distribución del informe a cada accionista debe ser en forma empastada para la protección de la información.

Se consideran algunos requisitos fundamentales y básicos previos a la presentación de un informe de auditoría:

- Lograr la aceptación de responsabilidad por parte de la administración.
- Asegurarse de que la normativa técnica o legal a expresar en el informe haya sido efectiva y adecuadamente aplicada en el examen de auditoría.

- Haber obtenido un conocimiento pleno del control interno de la entidad, legislación aplicable, así como sus metas y objetivos como base para el desarrollo del examen.
- Haber definido adecuada y certeramente el tipo de opinión que se expresa en el informe de acuerdo a los resultados del examen, de tal manera que no se presente objeciones posteriores.
- Debe de haber una revisión final del trabajo de auditoría por parte de una autoridad de la firma que sea el responsable directo de los resultados de la auditoría, de esta depende la validez de los resultados.

La NIA 805 el Informe de auditoría sobre un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos presenta el siguiente ejemplo:

El marco de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento, diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios con relación a los inventarios.

Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros a un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. Se restringe la distribución del informe de auditoría.

**EJEMPLO:**

**INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE**

**[Destinatario correspondiente]**

Hemos auditado el documento contable adjunto de activos por "inventarios" de la empresa ABC a 31 de diciembre de 20XX ("el documento contable"). El documento contable ha sido preparado por la dirección sobre la base de [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador].

**Responsabilidad de la dirección en relación con el documento contable**

La dirección es responsable de la preparación del documento contable adjunto de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por

el regulador], y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del documento contable libre de incorrección material, debida a fraude o error.

La NIA 800 contiene requerimientos y orientación sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

U otro término adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción concreta.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el documento contable adjunto basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si documento contable está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la

información revelada en el documento contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el documento contable, debida a fraude o error. El efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la entidad del documento contable, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del documento contable.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, el documento contable de activo de "inventarios" de la empresa comercial ABC a 31 de diciembre

de 20XX ha sido preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre información financiera establecidas por el regulador].

**Base contable y restricción a la distribución**

Sin que ello tenga efecto en nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X al documento contable, en la que se describe la base contable. El documento contable adjunto ha sido preparado para permitir a la empresa comercial ABC cumplir los requerimientos del Regulador "X". En consecuencia, dicho documento contable puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la empresa comercial ABC y al Regulador "X" y no debe ser distribuido a otras partes distintas de la empresa comercial ABC o al Regulador "X".

[Firma del auditor]

[Fecha del informe de auditoría]

[Dirección del auditor]

#### **4.13.4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES PARA EL AUDITOR INDEPENDIENTE**

Con el manual propuesto se puede concluir que:

- La propuesta de un manual de procedimientos dirigido al auditor independiente para realizar auditoría de inventarios bajo los aspectos técnicos y legales a entidades comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos es un documento facilitador para la realización de la auditoría de inventarios.
- Cumple con la necesidad del auditor de tener un manual de procedimientos que le servirá como guía para la realización de la auditoría de inventarios a las empresas comerciales.
- Que el manual es una herramienta importante para el auditor independiente en el cual puede basarse y seguir los pasos señalados en este para lograr una auditoría más eficiente.

El cuidado profesional, así como el entrenamiento técnico y la independencia mental de los auditores, no es lo único a lo que debe estar sometida la auditoría,

si se tiene en cuenta que son muchas las cualidades y calidades que el grupo de auditoría debe asumir. Para la realización de una auditoría se debe de tener en cuenta algunas recomendaciones:

1. Buena presentación, dice mucho de su cuidado personal.
2. No basta saber, si no también parecer.
3. Informes precisos, concisos, objetivos y soportados.
4. La planeación debe ser siempre el punto de partida de todas sus actuaciones.
5. Visión global del negocio objeto de auditoría, con tacto para fijarse tareas en lo material, relevante e importante.
6. La puntualidad, ejemplo de todas sus actuaciones.
7. Independencia y transparencia como principal referente.
8. Buena relación interpersonal con el ente auditado, sin desbordar en confianza desmedida.
9. Manejo y custodia de la información propia y de la organización de manera responsable y confidencial.
10. Supervisión constante sobre la labor de la auditoria.

- 11.Reunión preliminar con las áreas responsables como una manera de establecer el ambiente de control.
- 12.Capacitación y socialización permanente.
- 13.Reuniones y sustentaciones con las áreas de la administración sobre los hallazgos obtenidos, con el fin de tener certeza y no generar contradicciones a la hora de emitir el informe final.
- 14.Sin excepción la información y documentación solicitada y entregada se hará por escrito.
- 15.El líder o responsable del grupo de auditoría es la persona autorizada para firmar la correspondencia enviada.
- 16.Las actuaciones de los auditores deben estar soportadas con papeles de trabajo.
- 17.La auditoría requiere para sus actuaciones de contar con un lugar de trabajo independiente y seguro.
- 18.La distribución de tareas entre auditores debe ser cuidadosa para no generar desgaste a la administración.
- 19.La auditoría debe tener su mayor fortaleza en las competencias comunicativas.

20. Perfiles profesionales idóneos y competentes frente a la misión de la organización.
21. Para el auditor el camino primario será la evaluación del control interno.
22. La auditoría es una labor propositiva antes que buscar fallas o errores.
23. A la administración le interesa conocer sus debilidades, pero también que se hable de lo positivo de su gestión.
24. Los objetivos de las auditorías es el mejoramiento continuo.
25. Los papeles de trabajo son el sustento y soporte de los resultados, por lo tanto deben estar organizados y responder a una metodología fiable y referenciada.
26. La auditoría no le está permitida improvisar.

## CONCLUSIÓN

El auditor formulará la conclusión a la que llegó después de haber practicado el examen de auditoría, para determinar si las operaciones y las cifras que reflejan los estados financieros respecto a los inventarios y a las cuentas que estas mueven, están presentadas razonablemente.

Consideraciones en la conclusión

- ✓ Las conclusiones, son juicios del auditor de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen.
- ✓ Están referidas a la evaluación de la Gestión de la unidad o entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, utilización de los recursos, en términos de eficiencia y economía y cumplimiento de normativa legal.
- ✓ Las conclusiones deben indicar la naturaleza de la responsabilidad incurrida por los funcionarios de la Administración de la entidad evaluada, en este caso de la entidad comercial dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos.

- ✓ Cada conclusión debe estar referenciada con la observación correspondiente, que expondrá los detalles del hecho u operación

### RECOMENDACIONES

Las recomendaciones son las acciones correctivas, en las que deben presentarse de forma lógica.

- ✓ Constituyen el mensaje fundamental que el auditor desea comunicar, mediante la presentación del informe.
- ✓ Las observaciones, si bien pueden ser definidas en muchos sentidos, para efectos de la auditoría de Inventarios, están referidas a cualquier situación deficiente e importante identificada en el examen, que puede motivar oportunidades de mejoras.
- ✓ Las recomendaciones, constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada para la superación de las observaciones identificadas.
- ✓ Las recomendaciones deben ser formuladas en tono constructivo y fluir de la conclusión correspondiente, teniendo en consideración que las medidas recomendadas sean lo más específicas posibles, factibles de implementar y tengan una relación costo/beneficio apropiada.

## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS

- Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad  
IFAC International Federation of Accountants,  
Edición 2011.
- Enciclopedia Practica de Contabilidad  
A. Goxens/ M.A. Goxens, OCEANO/CENTRUM
- Fundamentos de Control Interno  
Abraham Perdomo Moreno  
Novena edición
- Código de Ética Profesional para Contadores Públicos
- Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría
- Ley del impuesto sobre la renta  
Decreto N° 134 Reforma 2012
- Código tributario y su reglamento  
Decreto N° 230 Reforma 2011
- Código de comercio  
Decreto N°671 Reforma 2012

**PÁGINAS WEB**

- <http://www.slideshare.net/wilsonvelas/segunda-parte-inventarios-tesis1>
- <http://www.monografias.com/trabajos39/auditoria-de-inventarios/auditoria-de-inventarios3.shtml#ixzz2YGY8LvP>
- <http://www.monografias.com/trabajos39/auditoria-de-inventarios/auditoria-de-inventarios2.shtml#ixzz2YGWCCPi>
- <http://www.slideshare.net/verdader/auditoriadeexistencias-13028698>

# ANEXOS

ANEXO 1: Cuestionario utilizado en la investigación.

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS**



**OBJETIVO:** Recopilar la información pertinente respecto a la auditoría de inventarios.

**INDICACIONES:** Conteste según su criterio y experiencia profesional.

1. ¿Su despacho o firma de auditoría, ha prestado o presta los servicios de auditoría externa en el área de inventarios a las empresas comerciales dedicadas a la compra-venta de bienes muebles? R/
  
2. ¿Cuáles son las técnicas que utiliza para realizar la auditoría de inventarios? R/

3. ¿Cuáles son las deficiencias encontradas al momento de realizar una auditoría de inventarios? R/

**Si la respuesta a la pregunta anterior afirma que ha encontrado deficiencias al momento de realizar una auditoría de inventarios, conteste la siguiente pregunta.**

4. Dentro de las deficiencias que ha encontrado, ¿Cuáles serían las recomendaciones más usuales? R/
5. ¿Cuáles son las dificultades con las que se ha encontrado al momento de realizar la auditoría en el área de inventarios? R/
6. ¿Cuál es la forma adecuada que considera usted en como las empresas deben registrar sus inventarios? R/

7. ¿Cómo se aplica la base legal al momento de realizar la auditoria de inventarios? R/
  
8. ¿Considera que se está cumpliendo con la normativa legal aplicable a los inventarios, por parte de las empresas comerciales que usted ha auditado? R/
  
9. ¿Cuáles pueden ser los motivos por los cuales una empresa puede dejar de cumplir con la normativa legal? R/
  
10. ¿Cuáles son las ventajas de aplicar las normativas técnicas sobre los inventarios? R/

11. ¿Qué método de valuación de inventarios considera usted que es el más conveniente para una entidad dedicada a la compra-venta de bienes muebles y electrodomésticos? R/

12. ¿Cuáles son las dificultades que con más frecuencias se dan en la auditoría de inventarios de bienes muebles y electrodomésticos? R/

13. ¿En las auditorías de inventarios realizadas a dichas empresas sean encontrado con que la empresa ha cambiado el método de valuación de inventarios sin la previa autorización de la administración tributaria? R/

ANEXO 2: Contenido del Memorandum de planeación.

**Memorandum de planeación:**

El memorandum de planeación debe contener:

**NOMBRE DE LA FIRMA**

**"MEMORANDUM DE PLANEACION"**

**PLANEACION DE LA AUDITORIA EXTERNA:**

A continuación se indican los alcances de la auditoria y puntos de importancia que han sido considerados al establecer la planeación de la auditoria externa.

**a) INFORMACIÓN BÁSICA:**

**Objetivo:**

Este debe ser considerado por el auditor en forma general y específica, lo cual dependerá del enfoque de la auditoria.

Una buena y adecuada planeación de del trabajo a realizar ayuda a la obtención de un resultado eficiente del trabajo de los colaboradores, que trae consigo la oportuna información para el socio encargado de elaborar tanto los reportes preliminares del dictamen.

**Antecedentes del cliente:**

Se refiere a la recopilación de todos los datos posibles que puedan dar una idea de la magnitud y complejidad de la empresa, tales como:

- Fecha de constitución y domicilio
- Plazo
- Dirección para notificaciones
- Representante legal
- Organigrama de la empresa

**Actividad económica:**

Esta consiste en describir detalladamente las actividades que la empresa desarrolla principalmente, desarrollándola por orden de importancia.

Se debe detallar también la ubicación de la casa matriz, sucursales si hubiere. Detalle de los principales clientes y proveedores.

**Legislación aplicable:**

En este apartado debe considerarse la legislación que afecte a la empresa, al capital o riqueza, al consumo, a la producción (leyes tributarias, mercantiles, NIAS y otras relacionadas.

**Sistema de información contable:**

Se debe tomar en cuenta los tipos de reportes generados dentro del área examinada, así como la forma que son presentados.

**b) PLANEACION DE DESICIONES PRELIMINARES**

Dentro de la fase de planeación, esta etapa es la más importante, ya que se determinan aspectos esenciales a como:

- Áreas sujetas a examinar
- Determinación de factores económico de áreas de riesgo por área o ciclo económico.
- Determinación del riesgo de auditoria (alto, medio o bajo)

**Procedimientos de auditoria:**

Se detallan los principales procedimientos a utiliza, dependiendo de los factores de riesgo probablemente y la evaluación de este.

**Alcance del trabajo:**

El auditor emplea el nivel adecuado de riesgo de control, el nivel aceptable del riesgo inherente, el nivel aceptable de riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria, que se emplearan para probar los valores acumulados que muestren los ciclos económicos, cuentas a examinar o valores declarados.

**c) ADMINISTRACION DE AUDITORIA****i. Personal de auditoria**

El trabajo se desarrollara asignado pertinente necesario para efectuarlo:

- Socio coordinador
- Gerente de auditoria
- Supervisor de auditoria
- Asistente de auditoria

**ii. Presupuesto de tiempo en hora/hombre**

Se muestra a continuación el resumen del número de días hombre, disponibles para el desarrollo del trabajo.

Cantidad	Categoría de persona	días/ horas.
----------	----------------------	-----------------

Gerente de auditoria

Supervisor de auditoria

Asistente de auditoria

**iii. Funciones del personal encargado**

Un listado de deberes y responsabilidades por categoría jerárquica se sugiere la siguiente forma:

- Socio coordinador
- Gerente de auditoria
- Supervisor de auditoria

ANEXO 3: Ejemplo de Cédulas de Auditoria de Inventarios.

HOJA No. 1		De:			A-4		
		Empresa Comercial: XXXXX			INICIALES FECHA		
		TIPO DE CÉDULA: SUMARIA DE INVENTARIOS			H. POR:	XXX	XXX
					R. POR:	XXX	XXX
1	2	3	4	5			
INVENTARIOS			A-4-1	§	265,033.41		
TOTAL			A-4	§	265,033.41		
					A		

HOJA No. 1		De:			A-4-1		
		Empresa Comercial: XXXXX			INICIALES FECHA		
		TIPO DE CÉDULA: DE DETALLE DE INVENTARIOS			H. POR:	XXX	XXX
					R. POR:	XXX	XXX
1	2	3	4	5			
MERCADERIAS			A-4-1-1	§	240.000,00		
MERCADERIAS EN TRAN				§	25.033,41		
TOTAL				§	265,033.41		
					A-4		

HOJA No. 1	De:	A-4-1-1	
Empresa Comercial: XXXXX		INICIALES	FECHA
TIPO DE CÉDULA: ANALÍTICA DE INVENTARIOS		H. POR: XXX	XXX
		R. POR: XXX	XXX
1	2	3	4
PRODUCTOS			
PRODUCTO A		\$	100.000,00
PRODUCTO B		\$	100.000,00
PRODUCTO C		\$	40.000,00
TOTAL		\$	240.000,00
			A-4-1

## GLOSARIO DE TÉRMINOS

### A

**Auditoría:** examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa de una institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales.

**Auditoría de inventarios:** es el proceso mediante el cual una empresa o profesional (auditor) independiente es contratado para recopilar información sobre las existencias o inventarios.

**Alcance:** indicar la distancia que puede alcanzar la acción o la influencia de algo o alguien en alguna cuestión.

**Análisis:** es un efecto que comprende diversos tipos de acciones con distintas características y en diferentes ámbitos, pero en suma es todo acto que se realiza con el propósito de estudiar, ponderar, valorar y concluir respecto de un objeto, persona o condición.

**API'S:** Asuntos de Potencial Importancia

**Apropiado:** Acomodado o proporcionado para el fin a que se destina.

**Aspectos técnicos:** marco técnico relativo a los inventarios incluye aquellas normas que rigen a las existencias, y la forma adecuada de su aplicación.

**Aspectos legales:** marco legal relativo a los inventarios incluye aquellas leyes, reglamentos y códigos que rigen a las existencias, y la forma adecuada de su aplicación.

**Archivo permanente:** contiene aquellos papeles de trabajo que conservan su importancia por un periodo de tiempo más o menos largo y hacen referencia a la información general necesaria para el conocimiento de la entidad auditada.

**Archivo corriente:** Contiene la información que soporta el resultado del trabajo (la opinión) del auditor independiente sobre la información financiera examinada. La evidencia y extensión de los procedimientos de auditoría contenidos tanto en pruebas de cumplimiento como sustantivas. Estas reflejan el cuidado y diligencia que ejercitó el auditor en la conducción de su examen.

**Archivo administrativo:** Incluye la recopilación que sirve de base para realizar las pruebas que se utilizan como fuentes. Contiene información relacionada con la administración del trabajo de auditoría y está limitado solo al periodo sujeto a revisión.

### B

**Bienes muebles:** son aquellos que pueden trasladarse fácilmente de un lugar a otro, manteniendo su integridad y la del inmueble en el que se hallaran depositados.

### C

**Cuestionario de control interno:** medio más utilizados en la recopilación de la información necesaria para la revisión y evaluación adecuada del sistema de control interno,

**Cédulas de auditoría:** son documentos en los que se describen los procedimientos y técnicas utilizadas durante la ejecución de la auditoría, así como los resultados y conclusiones en que sustenta la opinión del auditor.

**Confirmación externa:** Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio.

### **E**

**Electrodomésticos:** es una máquina que realiza algunas tareas domésticas rutinarias, como pueden ser cocinar, conservar los alimentos, o limpiar, tanto para un hogar como para instituciones, comercios o industria. Un electrodoméstico se diferencia de un aparato de fontanería en que el electrodoméstico utiliza una fuente de energía para su operación distinta al agua (generalmente, la electricidad).

**Ejecución de la auditoria:** Realización de la auditoría.

### **I**

**Inventarios:** Contablemente es una cuenta de activo circulante que representa el valor de las mercancías existentes en un almacén; En contabilidad, el inventario es una relación detallada de las existencias materiales

comprendidas en el activo, la cual debe mostrar el número de unidades en existencia, la descripción de los artículos, los precios unitarios, el importe de cada renglón, las sumas parciales por grupos y clasificaciones y el total del inventario.

**Inspección:** implica el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo.

**Informe de auditoría:** Es un documento elaborado por el auditor donde se expresa de forma estándar, general y sencilla, una opinión profesional sobre los estados contables de una empresa.

## M

**Manual de procedimientos:** es el documento que contiene la descripción de actividades que deben seguirse en la realización de las funciones de una unidad administrativa, o de dos o más de ellas.

**Marco de cumplimiento:** diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio

espectro de usuarios. El término "marco de cumplimiento" se utiliza para referirse a un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos.

**Marcas de auditoría:** son aquellos símbolos convencionales que el auditor adopta y utiliza para identificar, clasificar y dejar constancia de las pruebas y técnicas que se aplicaron en el desarrollo de una auditoría. Son los símbolos que posteriormente permiten comprender y analizar con mayor facilidad una auditoría.

#### O

**Observación:** consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.

#### P

**Programa de auditoría:** programa escrito de auditoría en donde se establezcan los procedimientos que se utilizarán para llevar a cabo el plan global de auditoría. Es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los

procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se le ha de dar y la oportunidad en que se ha de aplicar.

**Planeación de auditoría:** consiste en elaborar un plan de auditoría para luego realizar su ejecución.

**Papeles de trabajo:** Son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

**Procedimientos analíticos:** consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros.

## R

**Riesgo de auditoría:** Es la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin recomendaciones, debido a los sistemas de información del ente auditado por contener errores y desviaciones de importancia relativa. Al

respecto, el riesgo de auditoría se da por el efecto combinado del riesgo inherente, ocasionado por el tipo de rubro o ente que se audita; el riesgo de control derivado del control interno que se aplica; y por el riesgo de detección, es decir por la posibilidad de que los procedimientos aplicados por el auditor, no detecten errores y desviaciones que hayan escapado al control interno.

**Recálculo:** consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recálculo se puede realizar manualmente o por medios electrónicos.

**Reejecucion:** implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

## T

**Técnicas de auditoría:** son los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener la evidencia suficiente y competente para fundamentar sus

opiniones y resultados que figuran en el informe de auditoría.