UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

AUDITORÍA DE INVENTARIOS EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA POR MENOR (RETAIL) DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA

CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO

CHIQUIMULA, GUATEMALA, OCTUBRE 2021

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

AUDITORÍA DE INVENTARIOS EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA POR MENOR (RETAIL) DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA

TRABAJO DE GRADUACIÓN
(MONOGRAFÍA)

Sometido a consideración del Honorable Consejo Directivo

Por

CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO

Al conferírsele el título de

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el grado académico de

LICENCIADO

CHIQUIMULA, GUATEMALA, OCTUBRE 2021

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RECTOR EN FUNCIONES
M.A. PABLO ERNESTO OLIVA SOTO

CONSEJO DIRECTIVO

Presidente:	Ing. Agr. Edwin Filiberto Coy Cordón
Representante de Profesores:	M.Sc. Mario Roberto Díaz Moscoso
Representante de Profesores:	M.Sc. Gildardo Guadalupe Arriola Mairén
Representante de Graduados:	Ing. Agr. Henry Estuardo Velásquez Guzmán
Representante de Estudiantes:	A.T. Zoila Lucrecia Argueta Ramos
Representante de Estudiantes:	Br. Juan Carlos Lemus López
Secretaria:	M.Sc. Marjorie Azucena González Cardona

AUTORIDADES ACADÉMICAS

Coordinador Académico:	M.A. Edwin Rolando Rivera Roque
Coordinador de Carrera:	M.Sc. Gildardo Guadalupe Arriola Mairén

ORGANISMO COORDINADOR DE TRABAJOS DE GRADUACIÓN

Presidente:	Lic. Edy Alfredo Cano Orellana
Secretario:	Dr. Miguel Angel Samayoa
Vocal:	Lic. Maynor Israel Rivera Acuña

TERNA EVALUADORA

Presidente:	M.A. Manuel López Oliva
Secretario:	M.Sc. Fernando Adolfo Alarcón Navas
Vocal:	Lic. José Abelardo Ruano Casasola

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
PROGRAMA DE CIENCIAS ECONÓMICAS
FINCA EL ZAPOTILLO, ZONA 5, CHIQUIMULA

Chiquimula, 21 de agosto de 2021

Ingeniero Agrónomo
EDWIN FILIBERTO COY CORDÓN
PRESIDENTE DEL CONSEJO DIRECTIVO
Centro Universitario de Oriente
Su Despacho

Señor Presidente:

En cumplimiento del nombramiento emitido por la Coordinatura General del Programa de Ciencias Económicas de este centro de estudios superiores, procedí a asesorar el trabajo de graduación profesional del Auditor Técnico **CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO**, que consistió en el desarrollo de la monografía que intituló: **"AUDITORÍA DE INVENTARIOS EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA POR MENOR (RETAIL) DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA"**.

Naturalmente, los riesgos que se asumen en el manejo de inventarios en entidades dedicadas a vender productos de ferretería al detalle (Retail), es latente y, pueden llegar a tener un impacto significativo y determinante en la información financiera, y más cuando constituyen una gran porción de los activos corrientes, que en muchos casos pueden incidir en el capital de trabajo, la posición actual de la entidad y principalmente, en el importe presentado como ganancia del período, de ahí la importancia del trabajo.

La investigación se justifica, por cuanto, entre otros aspectos: identifica las fases y consideraciones especiales en la auditoría de inventarios, en cuanto, a la planificación, ejecución y emisión del informe de auditoría; inicialmente, al acordar adecuadamente los términos, comprender el flujo de inventarios y los elementos interrelacionados. Especialmente, plantea procedimientos alternativos cuando el auditor no presencia la toma física de inventarios, procedimientos de cumplimiento y sustantivos en los saldos iniciales, entre otros.

Por lo expuesto, en mi opinión, el trabajo de graduación profesional del señor Christopher Daniel Arnoldo Morales Trujillo, cumple con los requisitos exigidos por el Normativo de Trabajos de Graduación de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría de este centro de estudios, por lo que, por su medio, recomiendo al Consejo Directivo, se acepte como requisito parcial previo a optar al título de **Contador Público y Auditor** y el grado académico de Licenciado.

Deferentemente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

César Humberto Cardona Flores
ASESOR PRINCIPAL

USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
Ciencias Económicas
Finca El Zapotillo, Zona 5, Chiquimula

PROVIDENCIA.CCEE. LCPA-05/2021

COORDINATURA GENERAL DEL PROGRAMA DE CIENCIAS ECONÓMICAS DEL CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Chiquimula, veintisiete de agosto de dos mil veintiuno. ----------

ASUNTO: Solicitud de impresión del informe final del trabajo de graduación, intitulado: "**AUDITORÍA DE INVENTARIOS EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA POR MENOR (RETAIL) DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA**", que para optar al título de **CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR** en el grado académico de **Licenciado**, presenta el estudiante **CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO,** quien fuera asesorado por el licenciado CÉSAR HUMBERTO CARDONA FLORES. -----

Considerando que el informe final del trabajo de graduación presentado, fue aprobado por la Terna Evaluadora; y con base en el aval del asesor, quien conjuntamente con el autor, son los únicos responsables de la incorporación de las correcciones recomendadas por la terna, además, de la forma, contenido, originalidad, autenticidad de los datos aportados, opiniones o doctrinas sustentadas, redacción, ortografía, reconocimiento de los créditos de autoría, y de la correcta redacción de las citas y referencias bibliográficas; atentamente, esta Coordinatura se permite remitirlo a la Dirección, para que se sirva autorizar su impresión.- ----------

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Gildardo Guadalupe Arriola Mairén
COORDINADOR GENERAL

Universidad de San Carlos de Guatemala
Centro Universitario de Oriente
Ciencias Económicas
Coordinación General

c.c. Archivo

DICTAMEN DE LA COORDINATURA: TRABAJO DE GRADUACIÓN
ESTUDIANTE: CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
DIRECCIÓN

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

Con base en el dictamen emitido por el licenciado César Humberto Cardona Flores, quien fuera designado como Asesor Principal por la Coordinatura General del Programa de Ciencias Económicas, y con la opinión favorable de esta última, se acepta el informe final del trabajo de graduación intitulado: **"AUDITORÍA DE INVENTARIOS EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA POR MENOR (RETAIL) DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA"**, que como requisito parcial para optar al título de **CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR** en el grado académico de **Licenciado**, presenta el estudiante **CHRISTOPHER DANIEL ARNOLDO MORALES TRUJILLO**, autorizándose su impresión.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Ing. Agr. Edwin Filiberto Coy Cordón
DIRECTOR

c.c. Archivo

AGRADECIMIENTOS

A DIOS	Por la oportunidad de vida y porque todo se lo debo a Él, siempre viviré con gratitud.
A MIS PADRES	Wilfido Arnoldo Morales de Paz y Aura Marina Trujillo Salguero, por los esfuerzos, sacrificios, ayuda incondicional y por la abnegación para verme crecer y alcanzar mis metas.
A MIS HERMANOS	Por ser motivación para seguir adelante e intentar trazarles partes del camino de la vida, con ejemplo y amor.
A MI FAMILIA EN GENERAL	Por demostrarme el valor de la unidad, amor, tolerancia y respeto.
A MI NOVIA	Kelly, por ser una mano amiga en los buenos y malos momentos y por su apoyo incondicional.
A MI ASESOR Y PADRINO	Licenciado César Humberto Cardona Flores, por enseñarme que el trabajo honesto conlleva grandes resultados, a pesar de las dificultades y situaciones adversas.
A MIS PADRINOS	Licenciado Byron René Morales de Paz y Licenciado José David Grande Cotzojay, por ayudarme en los inicios de esta maravillosa carrera con desinterés.
AL COORDINADOR DE LA CARRERA	M.Sc. Gildardo Guadalupe Arriola Mairén, por el ímpetu que un día propulsó para darnos la oportunidad de soñar a los jóvenes que hemos cursado las carreras de plan fin de semana en el Centro Universitario de Oriente.

A MIS PROFESORES	Por los conocimientos que han aportado a mi carrera académica, especialmente a los Licenciados: Juan Octavio Díaz, Manuel López Oliva, Josué Sandoval Casasola, Jorge Mario Galván, Axel Esaú Brenes y Marvin Monroy.
A MIS COMPAÑEROS Y AMIGOS	Por las experiencias vividas y el apoyo brindado, especialmente a Gilbert Leiva, quien nos dejó un legado sobre la amistad, basado en el apoyo, cariño, respeto y lealtad.
A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	A mi Alma Máter, por no tener preferencias de clases social, raza o religión y por darnos un espacio para formarnos y sobresalir en la sociedad, recordando, que nuestra Universidad es del pueblo y para el pueblo.

RESUMEN

La investigación planteó como objetivo general: desarrollar las fases y consideraciones especiales para planificar y ejecutar la auditoría de inventarios en pequeñas y medianas entidades dedicadas a la venta por menor (Retail) de productos de ferretería que, como resultado, proponga un modelo de programa de auditoría que responda a los riesgos más comunes en la auditoría de inventarios donde el marco de información financiera, adoptado por la administración haya sido NIIF para PYMES.

De manera que, para conseguir el objetivo propuesto, se plantearon los siguientes objetivos específicos: a) explicar en qué consiste la auditoría financiera; especialmente la de inventarios como rubro del estado de situación financiera; b) establecer cómo el tratamiento contable y fiscal incide en la auditoría de inventarios; c) identificar las fases y consideraciones especiales en la auditoría de inventarios y, d) desarrollar la auditoría de inventarios en pequeñas y medianas entidades dedicadas a la venta por menor (Retail) de productos de ferretería; estos objetivos fueron alcanzados, dentro de los capítulos desarrollados.

El objeto de estudio fue abordado, partiendo de la literatura relacionada a la auditoría financiera, para comprender la aplicación y denotar circunstancias particulares que requieren las Normas Internaciones de Auditoría (NIA), para practicar una auditoría de inventarios. En consecuencia, consistió en una investigación eminentemente monográfica, donde prevaleció el método deductivo, cuyo alcance es fundamentalmente descriptivo y explicativo.

Congruentemente con los resultados de los objetivos trazados, se derivó como conclusión, que la auditoría de inventarios como rubro del estado de situación financiera tiene como objetivo emitir opinión sobre la razonabilidad de las cifras reveladas, a través de la comprobación del correcto registro contable de todos los movimientos y transacciones que lo originan, desarrollando procedimientos que cubran las aseveraciones asociadas a los riesgos determinados; así mismo, el auditor independiente debe tomar en cuenta que estos procedimientos cubran los requerimientos específicos del marco de información financiera aplicable. Cuando la preparación de la contabilidad se haya realizado conforme un marco de información de propósito general

como NIIF o NIIF para las PYMES, se debe centrar especial atención a la valuación del inventario, para comprobar que se hayan incluido las variaciones y provisiones resultantes de aplicar dichos marcos.

También se pudo derivar que, para gestionar el riesgo en una auditoría de inventarios, el auditor independiente debe considerar especialmente las siguientes consideraciones especiales: primero, acordar adecuadamente los términos de auditoría, que consiste básicamente en conocer aspectos generales del cliente, tales como: naturaleza y ambiente del negocio, características e integridad de la administración, riesgos de fraude, entre otros. Seguidamente, en cuanto a la fase de planificación, se debe entender y evaluar adecuadamente el flujo de inventarios, indagar sobre el fraude, y determinar correcta y apropiadamente la importancia relativa; posteriormente, en la fase de ejecución, el programa de auditoría de inventarios debe responder a las necesidades del encargo, esto incluye los requerimientos de la Norma Internacional de Auditoría 501, sobre las existencias (toma física de inventarios); saldos iniciales; evaluar las incorrecciones detectadas, entre otras. Finalmente, si al evaluar la evidencia, esta es suficiente y adecuada, el auditor independiente puede emitir una opinión no modificada al considerar como principal evidencia sí estuvo en el recuento físico al cierre y/o si aplicó procedimientos alternativos (conteos físicos en una fecha distinta). No obstante, al no presenciar dicho recuento ni aplicar procedimientos alternativos puede considerar una opinión modificada (abstención y con salvedades).

Finalmente, se recomienda, a los auditores independientes: al momento de realizar una auditoría de inventarios como cuenta del estado financiero, aplicar estrictamente las disposiciones de la NIA 501 debido a que esta contiene requerimientos específicos relacionados con las pruebas de inventarios, especialmente la participación en los conteos físicos de las existencias, así como la NIA 805 y las demás NIA en la medida que estas sean aplicables. Dentro del examen, deben también realizar procedimientos relacionados con el fraude, transacciones con partes vinculadas y verificar el principio de empresa en funcionamiento, para verificar que el saldo no contenga incorrecciones relacionadas con estas circunstancias. Por último, deben considerar evaluar el inventario de forma interrelacionada con las cuentas del costo de ventas, debido a que están relacionadas intrínsecamente.

ÍNDICE GENERAL

Contenido **Página**

Resumen ix
Índice general xi
Índice de cuadros xv
Índice de figuras xvii
Lista de abreviaturas xviii
Introducción 1

CAPÍTULO I
AUDITORÍA DE INVENTARIOS

1.1 Auditoría 3
1.1.1 Definición 3
1.1.2 Clasificación de la auditoría 3
1.1.3 Principales tipos de auditoría 5
1.2 Auditoría de estados financieros 6
1.2.1 Definición 6
1.2.2 Objetivos 6
1.2.3 Conjunto de estados financieros 7
1.2.4 Fases de la auditoría de estados financieros 8
1.3 Otras auditorías financieras con base en las NIA 10
1.3.1 Auditoría de un estado o de un elemento del estado financiero 10
1.3.2 Auditoría de un rubro del estado financiero 10
1.4 Consideraciones especiales de otras auditorías financieras 11
1.4.1 En la aplicación de las NIA 11
1.4.2 En la aceptación del encargo 11
1.4.3 En la planificación y realización o ejecución 12
1.4.4 En la formación de la opinión y emisión del informe 13
1.5 Auditoría de inventarios como rubro del estado de situación financiera 14
1.5.1 Definición 14

1.5.2 Elementos interrelacionados 16
1.5.3 Ambiente de control 16

CAPÍTULO II
TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INVENTARIOS Y SU INCIDENCIA EN LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

2.1 Inventarios 20
2.1.1 Definición 20
2.1.2 Sistemas 22
2.2 Métodos para la medición de los inventarios 24
2.2.1 Costo histórico 24
2.2.2 Valor neto de realización (VNR) 24
2.3 Costos del inventario 26
2.3.1 Costos de compra o adquisición 26
2.3.2 Costo de transformación 27
2.3.3 Otros costos atribuibles al inventario 27
2.3.4 Costos excluidos del inventario 28
2.4 Técnicas para medir el costo 29
2.4.1 Costo estándar 29
2.4.2 Método del minorista 30
2.4.3 Método del precio de compra más reciente 30
2.5 Fórmulas de cálculo para la valuación del inventario 30
2.5.1 Método de valuación por identificación específica del costo 31
2.5.2 Método de primera entrada primera salida PEPS 32
2.5.3 Método del costo promedio 33
2.6 Deterioro del valor de los inventarios 35
2.6.1 Reconocimiento de pérdida por deterioro al valor del inventario .. 36
2.6.2 Registro de reversión de pérdida por deterioro 37
2.7 Destrucción, perdida o hechos que impliquen faltantes de inventario 38
2.7.1 Efectos en el impuesto sobre la renta 38
2.7.2 Efectos en el impuesto al valor agregado 40

2.8 Información a revelar sobre los inventarios según NIFF para PYMES 40
2.9 Tratamiento contable de los inventarios entre las NIIF para PYMES, NIFF completas y Ley de Actualización Tributaria 41

CAPÍTULO III
FASES Y CONSIDERACIONES ESPECIALES EN LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

3.1 Acuerdos de los términos del encargo de la auditoría 44
3.1.1 Evaluación del riesgo del compromiso 44
3.1.2 Acordar los términos de auditoría 46
3.2 Planificación de la auditoría de inventario 48
3.2.1 Evaluación del flujo del inventario 48
3.2.2 Consideración de los resultados de indagaciones sobre fraude..... 51
3.2.3 Consideraciones para la importancia relativa o materialidad 53
3.2.4 Riesgos comunes en los inventarios 55
3.2.5 Identificación de controles para mitigar el riesgo de incorrección material 59
3.2.6 Naturaleza de los controles 60
3.2.7 Enfoque y tipo de control 60
3.2.8 Diseño e implementación de los controles..... 61
3.2.9 Confianza en los controles e incidencia en el plan sustantivo 62
3.3 Consideraciones especiales en la ejecución de la auditoría de inventarios .. 63
3.3.1 Plan sustantivo de auditoría de inventarios 64
3.3.2 Muestreo de auditoría 66
3.3.3 Evaluación de las incorrecciones 67
3.3.4 Consideraciones específicas en la validación de los saldos iniciales y las tomas físicas en la auditoría de inventarios 70
3.3.5 Evaluación del supuesto de empresa en funcionamiento 73
3.3.6 Hechos posteriores al cierre y emisión del informe 75
3.3.7 Programa de auditoría..... 77

3.4 Informe de auditoría 79

CAPÍTULO IV
AUDITORÍA DE INVENTARIOS DE UNA ENTIDAD DEDICADA A LA COMERCIALIZACIÓN AL POR MENOR DE PRODUCTOS FERRETEROS
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Descripción del caso 83
4.1.1 Instrucciones generales 83
4.1.2 Información general de la entidad 84
4.2 Planeación de la auditoría 85
4.2.1 Guía para la planeación de auditoría 85
4.2.2 Memorándum de planeación 86
4.2.3 Entendimiento de la entidad 94
4.3 Ejecución de la auditoría 103
4.3.1 Programa general de auditoría 103
4.3.2 Matriz de riesgo identificados 105
4.3.3 Matriz de controles identificados 107
4.3.4 Matriz de los resultados de pruebas de control aplicadas 108
4.3.5 Papeles de trabajo: cédulas de pruebas sustantivas de auditoría ... 109
4.4 Informes de la auditoría 138
4.4.1 Dictamen de auditoría 138
4.4.2 Estados financieros de referencia 142
4.4.3 Notas a los estados financieros 148
4.4.4 Carta a la gerencia 153

Conclusiones 159
Recomendaciones 162
Literatura citada y consultada 164
Apéndices 167
Anexos 227

ÍNDICE DE CUADROS

No.	TÍTULO	PÁGINA
1	Valuación de inventarios según método PEPS …….....	33
2	Valuación de inventario según método del costo promedio ponderado ….	35
3	Comparación del tratamiento contable de los inventarios: NIIF para PYMES, NIFF completas y LAT …….....	42
4	Efectos derivados que pueden resultar de la aplicación de la sección 13 de la NIIF para PYMES en cumplimiento de las leyes fiscales vigentes ..	43
5	Riesgos comunes y aseveraciones asociadas al rubro de inventarios……	57
6	Procedimientos de auditoría sugeridos para el rubro de inventario, en función de aseveraciones ……	66
7	Evaluación de incorrección identificada en inventarios ……..	69
8	Ilustración de errores no corregidos por la administración: caso 1 ….....	69
9	Ilustración de errores no corregidos por la administración: caso 2 ……..	70
10	Determinación de la ganancia antes de impuestos con error no identificado en el saldo inicial ……..	72
11	Determinación de la ganancia antes de impuestos con error identificado en el saldo inicial ……	73
12	Programa general de auditoría propuesto ……	77
13	Guía de auditoría para la planeación ……	85
14	Memorándum de la planeación …….....	86
15	Entendimiento de la entidad ……..	94
16	Programa general de auditoría ……..	103
17	Matriz de riesgos identificados …….....	106
18	Matriz de controles identificados …….....	107
19	Resultados de las pruebas de control aplicadas ……..	108
20	Centralizadora del rubro de inventarios ……	110

No.	TÍTULO	PÁGINA

21	Cédula de movimientos del rubro de inventarios	111
22	Cédula sumaria del rubro de inventarios	112
23	Cédula de prueba del costo del inventario	113
24	Cédula de prueba del valor neto de realización	117
25	Memorándum de la toma física de inventario	120
26	Cédula de la prueba de toma física de inventarios	123
27	Cédula de la prueba por obsolescencia de inventarios	128
28	Revisión del costo promedio del inventario	134
29	Cédula: Análisis de errores determinados	137
30	Estado de situación financiera comparativo	142
31	Estado de resultados comparativo	144
32	Estado de cambios en el patrimonio	145
33	Estado de flujos de efectivo comparativo	146

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	TÍTULO	PÁGINA
1	Determinación de la opinión para auditorías de interés general ….	82
2	Estructura organizacional de la entidad …….	228

LISTA DE ABREVIATURAS

Comp.	compilador, compilación
ed.	edición, editado, editado por
et. al	y otros
Ibid., id, ibidem	Significa en el mismo lugar o allí mismo
IFAC	International Federation of Accountants / Federación Internacional de Contadores.
ISR	impuesto sobre la renta
Loc. cit. (locus citatus)	en el pasaje referido
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIC	Normas Internacionales de contabilidad
NIFF	Normas Internacionales de Información Financiera
NIIF/PYMES	Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas
Op. cit.	obra citada
p. - pp.	página (s)
PCGA	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
PEPS	primera entrada, primera salida
tr.	Traducido
UEPS	últimas en entrar, primeras en salir
…	puntos suspensivos: se usa para indicar que cierto texto o frases se han omitido en el material que se copia

INTRODUCCIÓN

La auditoría de inventarios es una revisión especial como rubro, cuenta o partida (elemento) del estado de situación financiera y requiere que el auditor adopte las NIA aplicables a la auditoría, en la medida en que lo requieran las circunstancias.

Aunque, las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, estas también son aplicables para auditorías de un rubro, cuenta o elemento del estado financiero, de ahí la importancia del tema investigado, puesto que el auditor independiente, al realizar un encargo de este tipo, es necesario que considere aplicar las NIA en la medida que lo requiera las circunstancias de la auditoría, en consecuencia, la aplicación de las NIA es esencial en una auditoría de inventarios.

Así mismo, es posible que en la auditoría de inventarios el auditor no pueda considerar de manera aislada el rubro, por lo que necesita aplicar procedimientos en relación a las cuentas que componen el costo de ventas como elemento interrelacionado.

El aporte principal se centra en desarrollar el cumplimiento de los requerimientos de las NIA aplicables a la auditoría de inventarios donde el auditor planifique y ejecute la auditoría del rubro, cuenta o elemento para obtener evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión sobre dicho rubro, según las consideraciones especiales requeridas en la NIA 805. Particularmente, ese cumplimiento de las NIA puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. Y esencialmente, las consideraciones específicas con respecto a determinados aspectos de las existencias (inventarios) requeridas en la NIA 501, entre ellos, la presencia del auditor en el recuento físico y aplicar procedimientos de auditoría finales de existencias (procedimientos alternativos). El auditor, para llevar a cabo la auditoría, debe centrar su atención al tratamiento contable de conformidad al marco de información financiera aplicable (general o específico) y aspectos fiscales que puedan incidir, pues permiten el momento de la naturaleza y

extensión de los procedimientos de auditoría (alcance), de cumplimiento o sustantivos.

La investigación es de carácter monográfico, descriptivo explicativo, el método que prevaleció fue el deductivo, y donde el objeto estudiado es la auditoría de inventarios.

El informe está estructurado en cuatro capítulos. En el primero se describen los aspectos generales relacionados con la auditoría de inventarios, tales como: definición, clasificación, tipos, fases, consideraciones especiales y los elementos interrelacionados de la misma. De modo que, se pueda comprender y conceptualizar la auditoría de inventarios, de una forma más sencilla.

El segundo capítulo está integrado por las generalidades del tratamiento contable y fiscal de los inventarios; según las NIIF para PYMES, en donde se consideran elementos y características importantes, como: manejo, requerimientos, métodos y técnicas de medición, costeo y fórmulas de valuación de inventarios, comparado con los aspectos más importantes que establecen las leyes fiscales aplicables en Guatemala.

En el tercer capítulo se abordaron los aspectos clave que deben considerarse, especialmente al momento de realizar acuerdos de los términos de auditoría de inventarios, planificación, consideraciones específicas en la ejecución (la importancia de la validación de saldos iniciales y las tomas físicas de inventarios) e informes.

En el cuarto capítulo se desarrolló un caso práctico que comprende todas las fases y consideraciones especiales al practicar una auditoría de inventarios a pequeñas y medianas entidades que realizan ventas por menor (Retail) de productos de ferretería, este incluye las fases de auditoría: planificación, ejecución y el informe de auditoría.

Al final se presentan las conclusiones, recomendaciones, literatura citada y consultada, apéndices y anexos.

CAPÍTULO I

AUDITORÍA DE INVENTARIOS

1.1 Auditoría

1.1.1 Definición

Según Arens, Elder y Beasley la auditoría: "…es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente"[1].

Por otra parte, Gabriel Sánchez Curiel expone que: "La auditoría es el examen integral sobre la estructura, las transacciones y el desempeño de una entidad económica, para contribuir a la oportuna prevención de riesgos, la productividad en la utilización de los recursos y el acatamiento permanente de los mecanismos de control implantados por la administración. La auditoría tiene distintos enfoques y dependerá de este la denominación de la misma"[2].

1.1.2 Clasificación de la auditoría

En la auditoría, cuando se considera la relación de dependencia, puede realizarse de la siguiente forma:

a) Auditoría interna

La auditoría puede ser interna o externa, de acuerdo con Arens et. al., la interna: "… es una actividad independiente, de aseguramiento y consultoría objetiva diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a la organización a cumplir con sus objetivos debido a que proporciona un enfoque sistemático y

---

[1] Alvin A. Arens, Randal Elder, Mark Beasley. Auditoría un enfoque integral. tr. Aída Valladares Franyuti. (México D.F.: Pearson Education, 2007), p.5.

[2] Gabriel Sánchez Curiel. Auditoría de los estados financieros. (México D.F.: Pearson Education, 2007), p.2.

disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de administración de riesgos, control y dirección”[3].

En ese orden de ideas, el objeto de la auditoría interna es básicamente verificar que la entidad esté funcionando de manera eficiente y eficaz, en cumplimiento con las políticas y normas de la entidad, considerando especialmente las leyes y/o regulaciones que le afecten.

b) Auditoría externa o independiente

Según Villar de Franco Álvares y Zoía Rivera manifiestan que: “Por auditoría independiente se entiende aquella realizada por contadores públicos titulados externos y se subraya la importancia de la misión del auditor independiente. Este, aunque contratado por una empresa, asume la responsabilidad ante un público que confía en su opinión acerca de los estados financieros de la entidad” [4].

Asimismo, otros autores como Arens et. al., plantean que una auditoría externa es básicamente: “…el examen de los estados financieros básicos preparados por la administración de una entidad económica, con objeto de opinar respecto a si la información que incluyen está estructurada de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las características de sus transacciones” [5].

En resumen, la auditoría externa, es el examen en donde el auditor independiente persigue emitir una opinión sobre el asunto que se le fue encomendado, del que emitirá un informe sobre los resultados, la característica principal yace en que entre el cliente y el auditor no existe relación de dependencia de ningún tipo, a modo de ejemplo: al profesional lo contratan para expresar una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera de un período determinado, la cual está elaborada de acuerdo a un marco de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera.

---

[3] Arens, Alvin et.al., op. cit., p.770.

[4] María Villardefrancos y Zoia Rivera. La auditoría como proceso de control: concepto y tipología. (La Habana: IDICT, 2006), p.55.

[5] Arens, Alvin et. al., op. cit., p.2.

1.1.3 Principales tipos de auditoría

Según Whittington y Pany las auditorias caen en tres grandes categorías:

En la primera categoría, auditoria operacional la cual dicho autor entiende como: "El estudio de una unidad específica de una empresa con el propósito de medir su desempeño. Por ejemplo, puede evaluarse la eficacia de las operaciones del departamento de recepción de materiales en una compañía manufacturera, es decir, si realiza las metas y las tareas encomendadas"[6].

También, Arens et. al. explican: "Una auditoría operacional evalúa la eficiencia y eficacia de cualquier parte de los procedimientos y métodos de operación de una organización. Cuando se completa una auditoría operacional, por lo general, la administración espera recomendaciones para mejorar sus operaciones. Por ejemplo, los auditores pueden evaluar la eficiencia y exactitud del procesamiento de las transacciones de nómina de un sistema de cómputo recién instalado"[7].

En la segunda categoría, está la auditoría de cumplimiento, la cual naturalmente "depende de la existencia de datos verificables y de criterios o normas conocidas, como las leyes y regulaciones o las políticas y procedimientos de una organización"[8]. En ese sentido, otros autores exponen que: "Una auditoría de cumplimiento se realiza para determinar si la entidad auditada aplica correctamente los procedimientos, reglas o reglamentos específicos que una autoridad superior ha establecido"[9].

Y, por último, la auditoría de estados financieros, la cual persigue expresar una opinión, por parte del auditor independiente, si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

---

[6] O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (14 ed. México D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V.), p. 10.
[7] Arens, Alvin et.al., op. cit., p.778.
[8] O. Ray Whittington y Kurt Pany, op. cit., p.10.
[9] Arens, Alvin et.al., op. cit., p.15.

1.2 Auditoría de estados financieros

1.2.1 Definición

El autor Rodrigo Estupiñan, la define así: "El propósito de una auditoría financiera es lograr en una revisión de información financiera histórica de una empresa, después de aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y los requisitos éticos que fundamentan la profesión del contador público, un adecuado grado de confianza de parte de los usuarios, mediante la expresión de una opinión por el auditor externo sobre si los estados financieros están elaborados y presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, o dan un punto de vista verdadero y razonable, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable…"[10].

Según O. Ray Whittington y Kurt Pany, exponen sobre la auditoría de estados financieros que: "En ellas los auditores recaban datos y ofrecen alto nivel de seguridad de que los estados financieros cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados o algún otro criterio idóneo. En la auditoría se buscan y verifican los registros contables y se examinan documentos que den soporte a los estados financieros"[11].

1.2.2 Objetivos

Alvin Arens et.al. manifiestan que: "Una auditoría de estados financieros se lleva a cabo para determinar si los estados financieros en general (la información que se está verificando) han sido elaborados de acuerdo con el criterio establecido"[12].

Por otra parte, las NIA argumentan que: "El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido

---

[10] Rodrigo, Estupiñan Gaitán. Papeles de trabajo en la auditoría financiera. (3 ed., Bogotá: Ecoe Ediciones, 2013), p. 1.
[11] O. Ray Whittington y Kurt Pany, op. cit., p.4.
[12] Arens, Alvin et.al., op. cit., p.10.

preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable”[13].

1.2.3 Conjunto de estados financieros

De conformidad con la NIC 1, un conjunto completo de estados financieros comprende “a) un estado de situación financiera al final del periodo; b) un estado del resultado y otro resultado integral del periodo; c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo; d) un estado de flujos de efectivo del periodo y e) notas, que incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa”[14].

Por otra parte, para la NIIF para las PYMES, un conjunto completo de estados financieros incluye lo siguiente:

- “Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa;
- una u otra de las siguientes informaciones: a) un solo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa y b) un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado;
- un estado de cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa;
- un estado de flujos de efectivo del período sobre el que se informa; y
- notas, que incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa”[15].

---

[13] Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Manual de procedimientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, y servicios relacionados Edición 2016-2017. tr y comp. por Instituto Mexicano de Contadores Públicos y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. (México D.F.: IFAC, 2019), p.93.

[14] Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Las Normas NIIF Ilustradas. tr y comp. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (Reino Unido: NIIF Ilustradas: 2020), p. A1217.

[15] Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIIF para pymes. tr. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (Reino Unido: NIIF para pymes: 2016) p.27.

1.2.4 Fases de la auditoría de estados financieros

a) Planificación

La NIA 300, describe la función principal de la planificación, la cual básicamente: "…implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. Una planificación adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos…"[16].

En otros términos, una correcta planificación tendrá como resultado el proceso de ejecución de la auditoría con un nivel alto de efectividad, porque el auditor enfocará su atención en las áreas más importantes. También, dentro de la estrategia global de auditoría deberá estar documentado como identificar y resolver problemas potenciales no contemplados oportunamente, durante la fase de la planificación.

Cada auditoría, debe ser de acuerdo a las necesidades que se requiera; en función de las características de cada cliente, en el sentido de identificar factores sustanciales que permitan enfocar el trabajo en áreas importantes a través de la identificación de riesgos que puedan resultar en error material y/o puedan deberse a fraude.

Finalmente, la naturaleza del encargo puede variar exponencialmente debido a las características de cada cliente, es decir, para la determinación del alcance se debe tomar en cuenta: la dimensión y la complejidad de la entidad, el área de auditoria, los riesgos valorados como significativos o altos de incorrección o error material, debido a que las áreas a las que se les asocie un riesgo de este tipo, requerirán un aumento en la extensión de procedimientos, supervisión y revisión por parte del personal clave de la auditoría.

b) Ejecución

En esta fase comienza el desarrollo de las pruebas sustantivas de auditoría, Arens et. al., exponen que en esta etapa: "Se realizará la revisión de las operaciones y los resultados de la operación, además se realiza parte del trabajo de la etapa final, en

---

[16] Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)., op. cit., p.306.

función de la confianza que existen en el control interno; esta tarea comprende, entre otras cosas el examen de los saldos de balance, la inspección, el inventario físico, la circulación de saldos etc., y el auditor se cerciorará que fueron atendidas y corregidas las deficiencias en materia de control interno y detectadas en la etapa inicial como situaciones a informar”[17].

Básicamente, en la etapa final de la ejecución se debe: “… efectuar pruebas globales y de corte, revisión de saldos finales de los estados financieros, etc. Asimismo, se realizan los ajustes y reclasificaciones que fueron detectadas por el auditor e informados a la administración para que los estados financieros presentaran su información de forma razonable”[18].

c) Informe de auditoría

Según Arens et. al.: “Los informes son esenciales para cualquier compromiso de auditoría o certeza de cumplimiento puesto que comunican los hallazgos del auditor. Los usuarios de los estados financieros dependen del informe del auditor para tener certeza sobre los estados financieros de la compañía”[19].

Es oportuno mencionar que el informe de auditoría contiene el dictamen de la opinión sobre la razonabilidad alcanzada de los saldos revelados en los estados financieros; esta puede ser emitida de forma distinta según las circunstancias presentadas y evidenciadas recabadas durante el encargo, estas son: opinión no modificada (favorable) o bien una opinión modificada, está a su vez se subdivide: con salvedades, desfavorable o bien denegación o abstención de la opinión.

---

17 Arens, Alvin et.al., op. cit., p.32
18 Loc. cit.
19 Loc. cit.

1.3 Otras auditorías financieras con base en las NIA

1.3.1 Auditoría de un estado o de un elemento del estado financiero

El auditor puede ser requerido para auditar un solo estado, elemento, rubro, cuenta o partida específica del mismo estado financiero; para este tipo de encargos debe considerarse todas las disposiciones de la NIA 805, al referirse a un estado financiero único puede ser: un estado de situación financiera, el estado de otros resultados integrales o bien el estado de cobros o pagos; debido a que ninguna norma limita la auditoría a solo estados financieros principales. Por otra parte, al referirse a un elemento del estado financiero, debe entenderse como un segmento del mismo; el estado financiero está integrado por los segmentos: activo, pasivo y patrimonio.

Ejemplos de auditorías de un solo estado: de situación financiera; de resultados integrales; de flujos de efectivo, entre otros.

Ejemplo de auditoría de un elemento del estado financiero: activo corriente, activo no corriente, pasivo corriente, pasivo no corriente, patrimonio, ingresos, entre otros.

1.3.2 Auditoría de un rubro del estado financiero

Tal como en una auditoría de un solo estado financiero o elemento del mismo; el auditor independiente puede prestar los servicios para validar la razonabilidad del saldo de un solo rubro del estado financiero, por ejemplo: el estado financiero considerado es el estado de situación financiera, el elemento es el activo y el rubro a validar es el inventario, en este sentido el alcance de la revisión incluirá dicho rubro.

Ejemplo de auditoría de un elemento del estado financieros: propiedad, planta y equipo, inventarios, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, préstamos, inversiones entre otros

1.4 Consideraciones especiales de otras auditorías financieras

Para auditorías distintas a un conjunto de estados financieros se debe realizar una importante aclaración, en el sentido de que si, en este tipo de encargos se debe aplicar la totalidad de las NIA o solo realizar los requerimientos que hace la NIA 805.

Derivado de los aspectos básicos para realizar una auditoría de un estado, elemento, rubro o cuenta del estado financiero, el auditor independiente, principalmente debe considerar cuestiones específicas, entre estas:

1.4.1 En la aplicación de las NIA

En cuanto a la aplicación, el párrafo 7 de la NIA 805, indica: "La NIA 200 requiere que el auditor cumpla todas las NIA aplicables a la auditoría. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independiente si el auditor también ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor determinará si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros es factible, de conformidad con las NIA"[20].

La aplicación de las demás NIA son obligatorias para el auditor, en la medida que las circunstancias las requieran, considerando que el grado de eficiencia y eficacia de sus procedimientos dependerá de la base técnica de referencia que utilizará para la evaluación.

1.4.2 En la aceptación del encargo

Para puntualizar este aspecto, se cita el párrafo 8 de la NIA 805: "La NIA 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de información financiera que ha sido aplicado en la preparación de los estados financieros. En el caso de la auditoría de un solo estado financiero, incluirá determinar si la aplicación del marco de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes se destine el informe, entender la información que

---

[20] Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)., op. cit., 1068.

proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento”[21].

Es menester aclarar que dicha aceptación, será un tema de juicio para el auditor independiente, porque no existe una guía práctica que delimite las características esenciales que debería tener dicho marco en mención. Además, es importante tener en cuenta que derivado del marco de información financiera que se utilizó para preparar el estado, elemento, rubro o cuenta del estado financiero, así deberá complementar el auditor la aplicación de las demás NIA que utilizará para la formación de la opinión y la elaboración del informe.

1.4.3 En la planificación y realización o ejecución

El auditor independiente debe tomar en cuenta que, tanto en la planificación como en la realización de la auditoría, el párrafo 10 de la NIA 805 expone: “la NIA 200 establece que las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NIA se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor adaptará todas las NIA aplicables a la auditoría en la medida en que requieran las circunstancias del encargo”[22].

Desde el punto de vista del investigador, esta consideración enlaza todos los requerimientos de la NIA 805 con las demás NIA, y son de aplicación para auditorías de un estado, elemento, rubro o cuenta del estado financiero, siempre y cuando el marco de información financiera aceptado por el auditor revele de forma sustancial, información adecuada, y su aplicación sea necesaria.

---

[21] Ibid., p. 1069.
[22] Loc. cit.

1.4.4 En la formación de la opinión y emisión del informe

La emisión del informe de auditoría de un solo estado, elemento específico, rubro o cuenta y/o partida del estado financiero, es un tema coyuntural dentro del gremio de profesionales de la contaduría y auditoría pública, sin embargo, al realizar el análisis de los requerimientos de la NIA 805, se puede determinar que es solo una cuestión de desinformación y desatención de puntos de aclaración contenidos dentro de la misma norma.

Esta duda respecto a la formación de la opinión y emisión de los entregables queda aclarada en el apartado 11, de la norma citada en el párrafo anterior; puesto que describe lo siguiente: "Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor aplicará los requerimientos de la NIA 700 (Revisada), y, cuando sea aplicable, de la NIA 800 (Revisada) adaptados, según corresponda, a las circunstancias del encargo"[23].

La pregunta es *¿Cuándo debe aplicarse los requerimientos de la NIA 700 y/o los de la NIA 800?,* indudablemente, se debe analizar el marco de información financiera que la entidad aplique, si aplica un marco de *aceptación general* como por ejemplo: Las Normas Internacionales de Información Financiera o la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES, aplicará la NIA 700 y sus derivadas de la sección; por el contrario para aquellas entidades que preparan su información financiera para *propósitos específicos y/o locales*, tal es el caso de una entidad que prepare información para propósitos fiscales, esta deberá aplicar los requerimientos de la NIA 800.

Así mismo, en el informe se debe considerar las actualizaciones, revisiones y la emisión de nuevas normas e incluirlas en el dictamen de auditoría cuando amerite: un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones de conformidad con la NIA 706, una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570, comunicación de las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701, una declaración que describe una incorrección material que permanece

---

[23] Loc. cit.

sin corregir en la otra información de acuerdo con la NIA 720 y tomar en consideración la NIA 705, si modificará la opinión sobre la razonabilidad.

1.5 Auditoría de inventarios como rubro del estado de situación financiera

Los inventarios lo integran cuentas claves del activo corriente de las entidades comerciales, que se dedican a la producción y/o intermediación de bienes; dentro de estas, se pueden mencionar a las *retail*[24]. Por lo tanto, considerar la administración y control de los mismos, es de vital importancia.

La administración de los inventarios es un reto sustancial para cada entidad, debido a que, en función de la calidad de sus políticas, existirá un ciclo de conversión sano financieramente e incidirá en la reducción de costos.

Una auditoría de inventarios requiere para el auditor tener un entendimiento amplio de las operaciones de la entidad, debido a que existen situaciones y procedimientos que otras cuentas no requieren; en este contexto es oportuno mencionar que todas las auditorías sobre las cuales la base técnica para su conducción hayan sido las Normas Internacionales de Auditoría, deberán centrar atención en los requerimientos específicos de la NIA 501, evidencia de auditoría consideraciones específicas para determinadas áreas.

1.5.1 Definición

Según la firma consultora financiera colombiana Cvalora: "La auditoría de inventarios es un conjunto de procedimientos cuya finalidad son el comprobar el correcto registro,

---

[24] Guerrero Martínez, expone que el *Retail*: "Es un término inglés usado para definir la venta de productos al por menor o al detalle, de persona a persona. Este canal de venta al detalle engloba un amplio sector de negocios que va desde supermercados, hipermercados, cadena de farmacias, tiendas de marca, cadena de tiendas de conveniencia y restaurantes, hasta sucursales bancarias. Hoy en día el *Retail*, también enmarca la venta de mercancías por catálogo e inclusive las ventas por internet". Las empresas dedicadas al sector de comercialización minorista o ventas a detalle tienen una característica muy particular y es que el núcleo o corazón del negocio (core business), se centraliza especialmente en comprar grandes cantidades de productos que provienen principalmente del sector manufacturero y venden a los consumidores finales de forma masiva con un porcentaje razonable de ganancia.

flujo y valuación de los inventarios, así como la correcta aplicación de los métodos y técnicas de administración de inventarios definidas por la compañía”[25].

Alvin Arens et al. expone que: “El objetivo general de la auditoría del ciclo de inventario y almacenamiento es determinar que las materias primas, proceso de producción, inventario de productos terminados y el costo de los productos vendidos están expresados correctamente en los estados financieros…”[26].

En resumen, la auditoría de inventarios en el alcance permite practicar procedimientos de auditoría al examen de las materias primas, existencias de mercancías que están en proceso de producción y/o para la venta y en tránsito, así como, las evaluaciones específicas de cuentas interrelacionadas: anticipos a proveedores, estimaciones de mercaderías obsoletas, con movimiento lento y dañadas parcial y/o totalmente, y por último, las verificaciones de la correcta medición y valuación aplicadas para estos activos.

Se debe considerar que previo a emplear cualquier procedimiento sustantivo, el auditor deberá tener un entendimiento y una conclusión sobre la confianza depositada en el control interno que la entidad emplea, para su administración y gestión de operaciones financieras. Además, se deben considerar todos los factores que intervienen, para determinar el monto a revelar en los estados financieros.

Finalmente, desde el punto de vista del investigador, auditoría de inventarios es emitir una opinión sobre si la cifra del rubro de inventarios está elaborada y presentada razonablemente respecto de todos los aspectos materiales, después de haber aplicado las Normas Internacionales de Auditoría, especialmente la NIA 805.

---

[25] Cvalora [en línea]: https://www.cvalora.co/auditoria-de-inventarios/. [Consulta: 27 de agosto de 2020].

[26] Arens, Alvin et. al., op. cit., p.677.

1.5.2 Elementos interrelacionados

Una auditoría de inventarios requiere el análisis y evaluación de otros aspectos fundamentales dentro de la información financiera que están intrínsecamente relacionados; especialmente la integración del costo de ventas.

Para Whittington y Pany: "Es lógico estudiar al mismo tiempo los inventarios y el costo de los bienes vendidos dado que están interrelacionados. Los controles que garantizan una valuación objetiva se encuentran en el ciclo de compras (o adquisiciones) … En la industria manufacturera la valuación de inventarios se ve afectada por el ciclo de producción (o conversión), donde varios costos se asignan a inventarios y luego se transfieren al costo de los productos vendidos"[27].

El auditor independiente, al entender el ciclo de inventarios puede darse cuenta, que no puede aplicar procedimientos independientes tanto en la fase de entendimiento; específicamente para el conocimiento y prueba de controles internos, así como durante la ejecución de procedimientos sustantivos, dado que esto elevaría el riesgo de poder expresar una opinión errónea sobre la razonabilidad del saldo con suficiente y apropiada evidencia, al no considerar otros componentes que pudiesen afectar significativamente a la cuenta de inventarios.

1.5.3 Ambiente de control

Según Alvin Arens et al. exponen que: "Consiste en acciones, políticas y procedimientos que reflejan las actitudes generales de los altos niveles de la administración, directores y propietarios de una entidad en cuanto al control interno y su importancia para la organización. Con el propósito de entender y evaluar el ambiente de control, los auditores deben considerar las partes más importantes de los componentes del control"[28].

Por otra parte, Whittington y Pany, manifiestan que el ambiente de control: "Refleja la actitud, la conciencia y las acciones globales de los directivos y del consejo de

---

[27] O. Ray Whittington y Kurt Pany, op. cit., pp. 441-477.
[28] Arens, Alvin et. al., op. cit., p.275.

administración ante la importancia del control y ante la manera de utilizarlo en la empresa”[29].

La evaluación del ambiente de control interno de la entidad, permite emitir un juicio sobre la calidad de las acciones que se ejecutan para alcanzar la eficiencia y eficacia de las operaciones, para tal efecto se debe evaluar los riesgos por parte de la administración, actividades de control, la información y la comunicación, y por último el monitoreo de esas acciones.

a) Evaluación del riesgo

Según Alvin Arens et. al. indican que “La evaluación del riesgo para los dictámenes financieros es la identificación y análisis de los riesgos relevantes de la administración para la preparación de los estados financieros de conformidad con los principios contables generalmente aceptados. Por ejemplo, si una compañía a menudo vende productos a un precio inferior al costo de inventario, debido a los rápidos cambios en la tecnología, será esencial para la compañía incorporar controles adecuados para superar el riesgo de exagerar el inventario”[30].

En el mismo sentido, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (por sus siglas COSO) expone que: “Cada entidad se enfrenta a una gama diferente de riesgos procedentes de fuentes externas e internas. El riesgo se define como la posibilidad de que un acontecimiento ocurra y afecte negativamente a la consecución de los objetivos. La evaluación de riesgos implica un proceso dinámico e iterativo para identificar y evaluar los riesgos de cara a la consecución de los objetivos”[31].

En el caso de los inventarios, el riesgo del error material en los estados financieros disminuye cuando los ejecutivos evalúan y administran los riesgos relacionados con la compra y producción de bienes y servicios.

---

[29] O. Ray Whittington y Kurt Pany, op. cit., p. 443.

[30] Arens, Alvin et. al., op. cit., p.277.

[31] Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). Resumen ejecutivo control interno – marco integrado. tr. por Price Waterhouse e Instituto de Auditores Internos de España. (España.: COSO, 2013), p.4.

b) Actividades de control

Según Alvin Arens et al., las actividades de control son: "…políticas y procedimientos, además de las que se incluyeron en los otros cuatro componentes, que ayudan a asegurar que se implementen las acciones necesarias para abordar los riesgos que entraña el cumplimiento de los objetivos de la entidad"[32].

Así mismo, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) expone que: "Las actividades de control son las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que contribuyente a garantizar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección para mitigar los riesgos con impacto potencial en los objetivos. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la entidad, en las diferentes etapas de los procesos de negocio, y el entorno tecnológico"[33].

c) Información y comunicación

Es absoluto que la comunicación es importante dentro de las entidades, debido a que esto hace que el proceso de transmisión de información sea más concreto y objetivo, y por ende las operaciones de la entidad son más efectivas.

El ambiente de control: "Es necesario para que la entidad pueda llevar a cabo sus responsabilidades de control interno y soportar el logro de sus objetivos. La dirección necesita información relevante y de calidad, tanto de fuentes internas como externas, para apoyar el funcionamiento de los otros componentes de control interno"[34].

Alvin Arens et al. exponen que: "El propósito del sistema de información y comunicación de contabilidad de la entidad es iniciar, registrar, procesar e informar de las operaciones de la entidad y mantener la responsabilidad por los activos relacionados"[35].

---

32 Arens, Alvin et. al., op. cit., p.278.
33 Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO), op. cit., p.4.
34 Ibid., p. 5.
35 Alvin Aren., op. cit., p.281.

d) Monitoreo

"Las actividades de monitoreo se refieren a la evaluación continua o periódica de la calidad del desempeño del control interno por parte de la administración, con el fin de determinar qué controles están operando de acuerdo con lo planeado y que se modifiquen según los cambios en las condiciones. La información que se está evaluando proviene de varias fuentes, incluyendo los estudios existentes de controles internos, informes internos del auditor, informes de excepciones sobre actividades de control, informes por parte de reguladores como pueden ser dependencias reguladoras bancarias, informes del personal operativo y quejas de los clientes por cargos de facturación"[36].

Whittington y Pany exponen que: "Los controles de monitoreo del ciclo de compras incluyen el establecimiento de un proceso formal para obtener retroalimentación de los proveedores, entre otras cosas sus quejas referentes al pago. Uno de los controles del ciclo de producción consiste en que los supervisores de producción observen la ejecución de varias actividades y funciones, así como evaluaciones de la calidad y del desempeño"[37].

---

36 Loc. cit.

37 O. Ray Whittington y Kurt Pany, op. cit. p., 443.

CAPÍTULO II
TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INVENTARIOS Y SU INCIDENCIA EN LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

2.1 Inventarios

2.1.1 Definición

La sección 13 de las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES establece que los inventarios son activos: "a) poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio; b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios"[38].

Julián Zapata Cortes entre otros conceptos básicos expone, que: "Inventario es un activo y se define como el volumen del material disponible en un almacén: insumos, producto elaborado o producto semielaborado…"[39].

Los inventarios mantenidos para la venta según Karina Droquet Avendaño[40] los define como productos terminados, en otras palabras como los bienes destinados para la venta y/o consumidores finales, generalmente en empresas comerciales en donde mantener existencias de inventario persigue como objetivo venderlas para lograr una rentabilidad sobre dicha mercadería.

Por otra parte, los inventarios en proceso de producción con vistas para la venta, la autora Droquet Avendaño expone que son: "Bienes ya trasformados, que aún no están destinados para la venta"[41]. Básicamente, los inventarios de materiales y suministros son: "Bienes que ayudan a cumplir la razón social de la empresa"[42], en otras palabras,

---

38 Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p.84.

39 Julián Zapata Cortes. Fundamentos de la gestión de inventarios. (Colombia: Centro Editorial Esumer, 2014), p.11.

40 Karina Beatriz Drouet Avendaño. Análisis de control del inventario de la microempresa Tubec. (Trabajo de graduación de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría, Universidad Politécnica Salesiana, Ecuador, 2016), P. 13.

41 Loc. cit.

42 Loc. cit.

todos aquellos materiales para la operación de la misma. Habiendo definido los inventarios, es menester tratar los asuntos relacionados con su tratamiento contable; específicamente con los requerimientos de la NIIF para las PYMES.

El marco conceptual de la NIIF para las PYMES se basa en conceptos y principios generales orientadores, y no establece siempre reglas y criterios específicos para el tratamiento de transacciones y hechos económicos. Esta metodología exige el uso del criterio o juicio profesional por parte de los preparadores de la información financiera, con el fin de dar a los hechos económicos el tratamiento que permita cumplir con el propósito de la información financiera.

Con el aparecimiento de la NIIF para las PYMES, las entidades que preparaban su información financiera solamente con marcos con fines específicos, enfrentaron muchos efectos revolucionarios, tal es el caso del deterioro del valor de los inventarios y su reconocimiento en los estados financieros. En Guatemala, si bien la aplicación de la NIIF para las PYMES no es obligatoria a la fecha, muchas entidades utilizan este marco contable con fines de reportar a sus casas matrices, para que estas preparen sus estados financieros consolidados o bien para solicitar préstamos bancarios, entre otros.

En Guatemala, como bien se ha mencionado, la aplicación de esta norma no es obligatoria y significa un tratamiento distinto de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), debido a que, para efectos de clasificación contable de la información, la NIIF para las PYMES resulta ser un marco de aceptación general y los PCGA; información con fines de específicos. A los efectos contables que resultan de la comparación de ambas bases, se les denomina: diferencias temporarias y el producto fiscal de estas es conocido comúnmente como Impuesto Sobre la Renta Diferido.

La obsolescencia y el deterioro del valor de los inventarios son una de las diferencias que contiene la NIIF para las PYMES de los PCGA, la cual consiste en un ajuste negativo que se reconoce generalmente para regular el inventario en el estado de situación financiera, debido a que la mercadería permanece almacenada o sin

movimiento durante mucho tiempo y que, por factores temporales, tecnológicos o coyunturales, pierden su valor comercial y, por ende, la oportunidad de venderse como se estimaba.

Es importante mencionar que la sección 13 de la NIIF para las PYMES hace claras excepciones de aplicación contable para los inventarios de obras en progreso, instrumentos financieros y activos biológicos, porque dentro de la NIIF para las PYMES existen secciones específicas que brindan el debido tratamiento a cada uno de los escenarios, la sección 23 Ingresos de actividades ordinarias; la sección 11 instrumentos financieros básicos junto con la sección 12 Otros temas relacionados con los instrumentos financieros y, por último, la sección 34 Actividades especiales.

En la revisión de inventarios, de conformidad con el marco de aceptación general, NIFF para PYMES, se debe evaluar principalmente los siguientes factores: sistemas, métodos, costos, técnicas, formulas, deterioro del valor de inventarios, destrucción, pérdida o hechos que impliquen faltante de inventarios.

Además, se debe considerar, la aplicación de la NIA 250, consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros, lo indicado en la Ley de Actualización Tributaria, Ley y reglamento del IVA, Ley del ISO, entre otras.

2.1.2 Sistemas

Los sistemas principales para llevar el control de existencias de inventario en una entidad son: periódico y perpetuo; cada uno tiene particularidades que satisfacen y se adaptan a necesidades específicas.

a) Sistema perpetuo

El sistema perpetuo o también denominado de revisión continua, consiste en la revisión constante de los elementos del inventario para determinar el nivel de abastecimiento, según Zapata Cortes[43], la revisión debe de realizarse preferentemente de forma

[43] Julián Zapata Cortes, p. 42.

automatizada, para verificar al momento de la transacción de cada artículo determinado, observar la necesidad de reabastecimiento en función de la demanda y/o comportamiento histórico de salidas. Para este sistema, se debe considerar el tiempo de aprovisionamiento para atender la demanda futura.

b) Sistema periódico

El sistema periódico difiere sustancialmente del perpetuo, debido al factor del tiempo. Zapata Cortes, lo define como: "La revisión periódica del inventario, como su nombre lo indica se realiza cada cierto tiempo (periodos), en los cuales se calcula la cantidad de inventario disponible en la empresa y cuanta cantidad se requiere para llegar a un nivel de inventario deseado" [44].

Es oportuno aclarar que, al utilizar el sistema periódico, es de vital importancia realizar conteos físicos para determinar y/o validar la exactitud de las existencias de inventarios a determinada fecha, de preferencia estos reconteos deben realizarse al final de un período, que pueden ser: semanal, quincenal, mensual, semestral, anual, entre otros.

En Guatemala, generalmente el método de manejo de inventarios más común es el periódico, en función que la mayoría de entidades aplican lo establecido en el numeral 3 del artículo 42 de la Ley de Actualización Tributaria, donde todos los contribuyentes deben elaborar inventarios al 31 de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, y debe reportar a la Administración Tributaria por los medios que esta disponga de las existencias en inventarios al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año.

La disposición de reportar inventarios a la Administración Tributaria de Guatemala aplica únicamente para los contribuyentes afiliados al Impuesto Sobre la Renta Régimen Sobre las Actividades Lucrativas; sin embargo, el artículo 368 del Código de Comercio de Guatemala, establece que todos los comerciantes deberán llevar los libros principales, siguientes: inventario, de primera entrada o diario, mayor o

---

[44] Loc. cit.

centralizador y de estados financieros, haciendo excepción de aquellos que no superen en su activo total el monto de Q 25,000.00.

2.2 Métodos para la medición de los inventarios

De acuerdo a la sección 13 de la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES, las entidades medirán sus inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. En ese sentido, es acertado reconocer el método de costo histórico o bien aplicando el método del valor neto de realización (VNR), el que resulte menor.

2.2.1 Costo histórico

Los costos históricos o bien conocidos como costos reales, según Cristóbal del Rio: "son aquellas erogaciones que se conocen después de haber ocurrido el gasto"[45]. Por otra parte, otros autores los definen como: "… aquellos que se determinan con posterioridad a la conclusión del periodo de costos. Para acumular los costos totales y determinar los costos unitarios de producción, debe esperarse la conclusión de cada periodo de costos. La ventaja de los costos históricos consiste en que acumula los costos de producción en que se incurrió; es decir, costos comprobables…"[46].

2.2.2 Valor neto de realización (VNR)

El valor neto de realización es: "El precio estimado de venta de un activo en el curso normal del negocio, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación" [47].

---

[45] Cristóbal del Rio. Costos 1. Históricos; introducción al estudio de la contabilidad y control de los costos industriales. (México: Ecasa., 1988), p.50.

[46] Juan García Colín. Contabilidad de costos. (México: Mc Graw Hill/Interamericana Editores, S.A., 2014), p.121.

[47] PKF. Aplicación del valor neto de realización en las empresas (NIC 2), (Villa Naranjo, Perú: PKF Villa Naranjo), p.1.

En Guatemala, el VNR no es un tema común, porque los marcos de información contable que generalmente se utilizan, estos son en gran parte, para propósitos fiscales. Sin embargo, este método de medición de inventarios puede aplicarse como un estudio gerencial para determinar, por partida o producto, si estos se están realizando a un precio superior al costo, en el sentido opuesto mostraría que parte de las existencias no están siendo rentables para la empresa.

A modo de ejemplo: En el sector comercial, ventas al detalle, en una empresa que el objeto del negocio, es comercializar productos de ferretería, y uno de sus productos más significativos es el cemento, el precio de venta unitario lo tienen determinado en su última referencia a Q 70.00 c/u, que incluye el flete por trasladarlo al consumidor final, por Q 12.00. El costo promedio de la última existencia fue de Q 61.00.

Entonces el VNR sería:

(a) Precio de venta	**(b) Fletes por traslados**	**(a)-(b) = VNR**
Q 70.00	(Q 12.00)	Q 58.00

(c) Costo promedio	**(d) VNR**	**(c)-(d) = Estimación**
Q 61.00	(Q 58.00)	(Q 3.00)

La partida contable, a registrarse sería:

Estimación por el deterioro del valor	(Q 3.00)	
Costo del inventario		(Q 3.00)
Registro de la estimación por deterioro del valor de los inventarios	(Q 3.00)	(Q 3.00)

Resultado:

a) Tomando en consideración que el costo es mayor al VNR, se deberá realizar una estimación por desvalorización de las unidades de cemento analizadas por un monto de Q 3.00.

b) En caso, el costo hubiese sido igual o menor al cálculo del VNR, no se correría ningún ajuste debido a que el importe valuado sería totalmente recuperable.

2.3 Costos del inventario

Los costos de los inventarios son importantes para determinar, acumular, registrar, controlar, analizar e interpretar todo lo relacionado con el costo de producción, distribución, venta, administración y financiamiento.

Según García Colín, los costos de inventario son: "Los relacionados con la función de producción; es decir, de materia prima directa, de mano de obra directa y de cargos indirectos. Estos costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, y se reflejan como activo circulante dentro del balance general. Los costos totales del producto se llevan al estado de resultados cuando, y a medida que, los productos elaborados se venden, afectando el renglón de costo de los artículos vendidos"[48].

Sin embargo, existen otras erogaciones durante el proceso de producción y/o venta que no deben tomarse en consideración como parte del costo. Para entender cuáles son atribuibles a este y cuáles deben considerarse como gasto, se realizará un análisis de los diferentes tipos de costos que desglosa la sección 13 de la NIIF para las PYMES.

2.3.1 Costos de compra o adquisición

Según el parágrafo 13.6 de la NIIF para las PYMES, estos costos: "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"[49].

---

48 Juan García Colín. Contabilidad de costos. (4 ed., México: McGraw-Hill, 2014), p. 9.
49 Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p. 84.

En este sentido, es oportuno plantear que la norma describe situaciones muy particulares que se ven inmersas en el proceso de compra, tal es el caso de las adquisiciones con pago aplazado, en donde se generan intereses por el plazo de crédito otorgado; en esta situación la diferencia entre el precio del inventario y el financiamiento otorgado debe reconocerse como gasto del período en que se incurran y no sumarse al costo del inventario.

2.3.2 Costo de transformación

Los costos de transformación constituyen otro elemento del costo de inventario, sin embargo, no siempre será parte de la integración del costo de ventas en el estado de resultados, porque exclusivamente se presentan en entidades que tienen un sistema de producción. Las entidades dedicadas únicamente a la intermediación (sector comercial), no tendrán este factor como parte de su costo.

La sección 13 de la NIFF para PYMES explica cómo se compone el costo de transformación, en el apartado 13.8 "Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados…"[50].

Por otra parte, Juan García Colín, expone que el costo de transformación o conversión es: "La suma de los elementos que intervienen en la transformación de las materias primas directas en productos terminados (mano de obra directa más cargos indirectos)"[51].

2.3.3 Otros costos atribuibles al inventario

Este es un tema de interés que está contenido dentro de la sección de inventarios de la NIFF para PYMES, porque tanto en esta norma como la mayoría de los autores se refieren al concepto de costos de forma general, por lo que algunos interpretan como

---

50 Ibid., p. 85.
51 García Colín, op. cit., p. 14.

adicionar valor al inventario por erogaciones muy específicas. No obstante, el apartado 13.11 de la NIFF para PYMES se refiere a estos costos, así: "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"[52].

2.3.4 Costos excluidos del inventario

La integración del costo del inventario, en la contabilidad debe tener reglas contables claras para que la información que se produzca, sea oportuna para todos los usuarios; es por esto que conocer qué erogaciones suman al costo y cuáles no, permiten una información financiera oportuna y fiable.

Existen costos que claramente la sección 13 de NIFF para PYMES[53], los define como costos excluidos, en otras palabras, son gastos que no deben reconocerse como parte del costo de ventas del período en que se incurran, algunos de estos pueden ser:

- Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u costos de producción.
- Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

Por otra parte, García Colín se refiere a los costos excluidos del inventario cuando: "Se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos laborados. Se relacionan con las funciones de venta y administración de la empresa. Estos costos no se incorporan a los inventarios: se llevan al estado de resultados a través del renglón de gastos de venta, gastos de administración y gastos financieros, en el periodo en el cual se realizan"[54].

---

52 Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p. 86.
53 Loc. cit.
54 García Colín, op. cit., p. 9.

2.4 Técnicas para medir el costo

Las técnicas son los procedimientos para realizar una correcta medición del costo, se reconocen las siguientes: costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente.

2.4.1 Costo estándar

Es una de las técnicas más antiguas en la contabilidad de costos que coadyuva a la determinación de los costos de producción de una entidad. La técnica consiste en elaborar un presupuesto de estimación de las erogaciones reales.

Por su parte García Colín, indica "el sistema de costos estándar es una técnica que se ubica en las etapas de planeación, coordinación y control del proceso administrativo. Se entiende que el término estándar se refiere al mejor método, la mejor condición o el mejor conjunto de detalles que se puedan idear en un momento determinado, tomando en consideración todos los factores restrictivos; es decir, el estándar constituye la medida bajo la cual un producto o la operación de un proceso debe realizarse con el mayor grado de eficiencia"[55].

Otros autores como Aldoradin Reyes exponen que el costo: "Es determinado por un especialista, el cual establece el costo en el que debe incurrirse para mantener un determinado nivel de inventarios tomando en cuenta a los materiales, mano de obra y eficiencia empleada para la producción"[56].

En resumen, el costo estándar es una técnica de medición y una forma de administración gerencial para la producción de los inventarios, presupuestando el costo de forma que se estime la producción del inventario final, en costos y cantidades similares, de esta forma, fortalece el sistema de control interno relacionado al segmento, por la referencia sistemática que proporciona.

---

[55] Ibid., p. 190.

[56] Brenda Lisseth Aldoradin Reyes. Control interno de inventarios y su incidencia en el área de ventas de la empresa negocios y servicios ALFACE E.I.R.L, Trujillo, 2017. (Trabajo de graduación de Contador Público, Universidad Cesar Vallejo, Perú, 2017), p. 11.

2.4.2 Método del minorista

Esta forma de cálculo suele ser común para empresas comerciales o intermediarias, en donde el inventario está conformado por un alto volumen de artículos (compras y ventas al detalle Retail) y que la rotación es periódicamente constante. Cabe mencionar que este método no es de aplicación habitual en Guatemala, debido a que tendría efectos fiscales significativos por los ajustes resultantes, considerando que el costo se determinará partiendo del precio de venta y no de los costos incurridos en el momento de llevar el producto con vistas de venta.

A pesar de ser un método no tan convencional, el apartado 22 de la Norma Internacional de Contabilidad 2, expone que: "cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial"[57].

2.4.3 Método del precio de compra más reciente

Este método básicamente consiste en reconocer el costo del inventario al valor de la última compra ejecutada, considerando la partida o segmento del inventario realizado. Es un método que va dirigido para empresas comerciales y/o de intermediación.

2.5 Fórmulas de cálculo para la valuación del inventario

Según los autores Schroeder, Clark and Cathey, citados por Gildardo Arriola, indican que: "La valuación de los inventarios es un factor determinante en la información financiera. Primero porque estos generalmente constituyen una gran porción de los activos corrientes, impactando en el capital de trabajo y en la posición actual de la

---

[57] Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Las Normas NIIF Ilustradas. tr y comp. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (Reino Unido: NIIF Ilustradas: 2020), p.A1282.

entidad. Adicionalmente, la valuación de los inventarios tiene un impacto significativo y directo en el importe presentado como ganancia en el periodo”[58].

La valuación del inventario es de suma importancia debido a que no solo se realiza con vistas de presentar el saldo razonable del rubro en el estado de situación financiera, si no también se basa en un buen control y un manejo adecuado de existencias, para evitar sobrevaluaciones o subvaluaciones. El tratamiento contable, en cuanto a la valuación de inventario, según la NIFF para PYMES reconoce los siguientes métodos: identificación especifica del costo, método de primera entrada primera salida (PEPS) y bajo el método del costo promedio, esta norma claramente indica que el método de la última entrada primera salida (UEPS) no se encuentra dentro del alcance.

Por otro lado, cabe mencionar que de conformidad con el artículo 41 de la Ley de Actualización Tributaria, determina que la valuación de inventarios al cierre de cada período debe establecerse en forma consistente de conformidad con los métodos siguientes: 1) costo de producción, 2) primero en entrar primero en salir (PEPS), 3) promedio ponderado y 4) precio histórico del bien.

Es pertinente aclarar que tanto en el marco fiscal como en el apartado 13.18 de la sección 13 de la NIFF para PYMES, no se permite la aplicación del método UEPS, debido a que éste no refleja la realidad económica ni las operaciones de la entidad. Valuar las existencias de conformidad con este método puede distorsionar los resultados de la entidad, considerando que tomar de referencia el costo de las últimas entradas, provocaría una inflación sustancial del costo de ventas, debido a que, por lógica, la tendencia de precios de adquisición y otros atribuibles al inventario siempre van en aumento.

2.5.1 Método de valuación por identificación específica del costo

De conformidad con la NIC 2, el método de identificación especifica del costo es**:** “Cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de

---

[58] Gildardo Guadalupe, Arriola Mairén. Métodos y técnicas de valuación de inventarios, nota técnica 4. (Chiquimula, Guatemala: El Autor, 2020), p. 3.

los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos…”[59].

Desde el punto de vista del investigador, la aplicación de este método de valuación de inventarios no resulta adecuado para las entidades que contengan un gran volumen de artículos, porque implicaría una estructura de control enfocada y dedicada, para una correcta valuación.

2.5.2 Método de primera entrada primera salida PEPS

Al método PEPS, comúnmente se le conoce también con el acrónimo en inglés FIFO y es debido a un término anglosajón, en inglés: *“first in firt out”,* el cual, traducido al español significa: primero en entrar primero en salir.

De acuerdo a la NIC 2[60], este método asume que los inventarios comprados o producidos antes serán vendidos primero, es decir, reconocidos como el costo de ventas o bien consumidos, reconocidos como costo de producción y, consecuentemente los productos que queden en existencia serán los producidos o comprados más recientemente, listos para venderse y así sucesivamente.

En ese orden de ideas, García Colín indica que: “este método se basa en el supuesto de que los primeros materiales en entrar al almacén son los primeros en salir de él; es decir, los materiales de adquisición más antiguos son los primeros en utilizarse”[61].

En Guatemala es uno de los métodos de valuación más convencionales. En la Ley de Actualización Tributaria lo reconoce como una forma de valuar los inventarios al cierre del período de liquidación, el cual debe dar aviso a la Administración Tributaria y se aplique de forma consistente. Otras de las ventajas es que puede aplicarse para el manejo físico del inventario, dando como resultado una rotación equitativa y equilibrada de los productos en el stock, de esta forma se evita caer en pérdidas por caducidad, actualizaciones de mercado, entre otras.

---

59 Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p. A1066.
60 Ibid., p. A1067.
61 Garcia Colin, op. cit., p. 72.

A continuación, se presenta el movimiento de inventario de mercaderías de la entidad Blokes, S.A., valuando el costo de las mercaderías, por el método PEPS, de los siguientes hechos económicos:

Día	Concepto
1	Recepción de 200 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.00
2	Recepción de 300 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.50
3	Recepción de 100 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.60
4	Venta #1. 100 blocks
5	Venta #2. 300 blocks
6	Recepción de 100 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.70
7	Venta #3. 100 blocks

CUADRO 1 VALUACIÓN DE INVENTARIO SEGÚN MÉTODO PEPS

(Expresado en quetzales)

Día	Concepto	Entradas (costo)			Salidas (costo)			Existencia	
		Unidades	Unitario	Total	Unidades	Unitario	Total	Unidades	Valor
	Saldo inicial								0.00
1	Compra de materiales #1	200	2.00	400.00				200	400.00
2	Compra de materiales #2	300	2.50	750.00				500	1,150.00
3	Compra de materiales #3	100	2.60	260.00				600	1,410.00
4	Venta #1 de Block				100	2.00	200.00	500	1,210.00
5	Venta #2 de Block				100	2.00	200.00	400	1,010.00
5	Venta #2 de Block				200	2.50	500.00	200	510.00
6	Compra de materiales #4	100	2.70	270.00				300	780.00
7	Venta #3 de Block				100	2.50	250.00	200	530.00

Fuente: Elaboración propia

La valuación del inventario final, se detalla a continuación:

100 unidades a Q 2.60 c/u	Q 260.00
100 unidades a Q 2.70 c/u	Q 270.00
Unidades monetarias finales:	Q 530.00

2.5.3 Método del costo promedio

La NIC 2, establece directrices que orientan sobre su concepto y aplicación, situación que en la NIFF para PYMES no aborda a profundidad, el apartado 27 hace la siguiente

connotación "si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo".

García Colín, explica que: "Este método obliga a considerar las unidades compradas y el valor total de las mismas. El costo unitario promedio se determina dividiendo el valor total entre el total de unidades. Por su parte, las salidas de almacén se valúan a este costo hasta que se efectúe una nueva compra, momento en que se hace un nuevo cálculo del costo unitario promedio. El nuevo costo resulta de dividir el saldo monetario entre las unidades en existencia, por lo cual las salidas que se realicen después de esta nueva compra se valúan a este nuevo costo y así sucesivamente…"[62].

Desde el punto de vista del investigador, en Guatemala se considera el costo promedio ponderado como el método de valuación de inventarios más convencional, de esta forma tendrán un efecto diluido en su costo de venta y una valoración razonable a nivel del estado de situación financiera, en este sentido una variación significativa en los precios de adquisición no sería un efecto directo sino relativo al resultado. Este método, es permitida su aplicación para propósitos fiscales. Cabe mencionar que este sistema no se considera adecuado como un sistema de control físico, es decir, para fortalecimiento del control interno.

A continuación, se presenta el movimiento de mercaderías de la Blokes, S.A.; para efectos de la valuación del costo de las mercaderías, a través del método PEPS:

DÍA	Concepto
1	Recepción de 200 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.00
2	Recepción de 300 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.50
3	Recepción de 100 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.60
4	Venta #1. 100 blocks
5	Venta #2. 300 blocks
6	Recepción de 100 blocks, el costo unitario asciende a Q 2.70
7	Venta #3. 100 blocks

[62] García Colín, op. cit., p. 72.

CUADRO 2 VALUACIÓN DE INVENTARIO SEGÚN MÉTODO DEL COSTO PROMEDIO PONDERADO

(Expresado en quetzales)

Día	Concepto	Unidades			Costo		Valores		
		Entradas (a)	Salidas (b)	Existencia (c)	Unitario (d)	Promedio actualizado (ab)	Valor de compras (ac) = (a)*(ab)	Ventas (ad) = (b)*(ac)	Saldo actualizado (ae) = (ae)+(ac)-(ad)
1	Compra de materiales #1	200		200.00	2.00	2.00	400.00		400.00
2	Compra de materiales #2	300		500.00	2.50	2.30	750.00		1,150.00
3	Compra de materiales #3	100		600.00	2.60	2.35	260.00		1,410.00
4	Venta #1 de Block		100	500.00		2.35		235.00	1,175.00
5	Venta #2 de Block		300	200.00		2.35		705.00	470.00
7	Compra de materiales #4	100		300.00	2.70	2.4667	270.00		740.00
7	Venta #3 de Block		100	200.00		2.4667		246.67	493.34

Fuente: Elaboración propia

La valuación del inventario final, se detalla a continuación:

200 unidades a Q 2.4667 c/u	Q 493.34
Unidades monetarias finales	Q 493.34

2.6 Deterioro del valor de los inventarios

El deterioro de los inventarios es uno de los temas de más interés dentro de la sección de inventarios de las NIFF para PYMES, un análisis conjuntamente con los apartados 27.2 al 27.4 de la sección 27 del mismo cuerpo técnico[63]. La norma requiere que la entidad deba evaluar al final de cada período sobre el que se informa, si los inventarios están deteriorados.

La desvaloración del inventario por deterioro no solamente ocurre por daños que se pudieran ocasionar durante la gestión del mismo, sino también por obsolescencia o por una afectación de mercado que produzca la reducción considerable del precio de venta, la cual, de apertura para que alguna partida o grupo de partidas del inventario se acerquen a la realización por debajo del costo determinado. Cuando la entidad utiliza

63 Junta de Normal Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., pp. 177-174.

el método de valuación, denominado valor neto de realización por sus siglas (VNR) se identifican con mayor rapidez, las partidas que pueden estar afectadas por deterioro. En cambio, cuando se utiliza otro método, se debe ajusta bajo esta modalidad, las partidas que presenten deterioro.

Particularmente, en el apartado 28 de la NIC 2, Inventarios, requiere: "…La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso" [64].

2.6.1 Reconocimiento de pérdida por deterioro al valor del inventario

El reconocimiento de la pérdida por deterioro es un reto para los contadores públicos, específicamente la determinación correcta de la desvalorización de inventarios. Para facilitar esta tarea, se debe establecer claramente el procedimiento en las políticas contables de la entidad, naturalmente el reconocimiento del ajuste contable debe ser como gasto y no costo.

Para el reconocimiento del gasto por el ajuste del deterioro, el apartado 13.20 de la sección 13 de la NIIF para las PYMES, indica: "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"[65], por ejemplo:

Elementos o cuentas	Montos
Provisión por deterioro de inventarios	(Q 10,000.00)
Deterioro del período *	(Q 2,000.00)
Nuevo saldo de la provisión año actual	(Q 12,000.00)

*El efecto del período es un aumento a la provisión de Q 2,000.00

[64] Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Las Normas NIIF Ilustradas. tr y comp. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (Reino Unido: NIIF Ilustradas: 2020), p. A1283.

[65] Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIIF para pymes. tr. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (Reino Unido: NIIF para pymes: 2016) p.88.

Partida de reconocimiento del gasto:

Fecha partida	Descripción	Debe	Haber
xx/12/20xx	Deterioro de inventarios (gasto)	2,000.00	
	Provisión por deterioro de inventarios		2,000.00
Registro de ajuste a la provisión por deterioro del período actual.		2,000.00	2,000.00

2.6.2 Registro de reversión de pérdida por deterioro

Es relevante hacer la connotación que la sección 13 no contempla ningún apartado para considerar las reversiones que puedan producirse de los ajustes corridos por pérdida en el valor de los inventarios, pero en la práctica, en el siguiente período, posterior a informar, puede suceder que las causas que originaron los ajustes por deterioro de los inventarios desaparezcan, resultando una sobreestimación que debería revertirse, reconociendo el exceso como ingresos ordinarios del período.

En el apartado 33 de la NIC 2, indica que: "Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado"[66], por ejemplo:

Elementos o cuentas	Montos
Provisión por deterioro de inventarios	(Q 10,000.00)
Deterioro del período *	Q 2,000.00
Nuevo saldo de la provisión año actual	(Q 8,000.00)

*El efecto del período es una disminución a la provisión de Q 2,000.00

[66] Junta de Normal Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p. A1284.

Partida de reconocimiento de otros ingresos:

Fecha Partida	Descripción	Debe	Haber
xx/12/20xx	Provisión por deterioro de inventario	2,000.00	
	Otros ingresos del período		2,000.00
	Registro de ajuste a la provisión por deterioro del período actual	2,000.00	2,000.00

2.7 Destrucción, perdida o hechos que impliquen faltantes de inventario

En el curso normal de las operaciones de la entidad, por las características de los inventarios, éstos pueden estar expuestos a la destrucción o pérdida, a tal grado que queden inservibles para la venta. La sección 13 de la NIFF para PYMES tampoco instruye claramente como documentar o tratar estos eventos, porque parecen ser de lógica contable, sin embargo, se debe considerar que estos sucesos en algunas jurisdicciones tienen impactos fiscales significativos. En Guatemala, suceden afectando directamente tanto el impuesto al valor agregado (IVA) como el impuesto sobre la renta (ISR).

2.7.1 Efectos en el impuesto sobre la renta

Para efectos del impuesto sobre la renta, se debe analizar, si la destrucción, pérdida o hechos que impliquen faltante de inventario, tienen los elementos para considerarse como un gasto deducible de la base imponible; para ello, se debe considerar lo indicado en el numeral 17 artículo 21 Ley de Actualización Tributaria (LAT), donde establece que la destrucción, pérdida u otro hecho, si son deducibles, siempre y cuando estén debidamente comprobados. Cabe resaltar, que bajo estos sucesos se enmarcan también los faltantes de inventario, producidos por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente.

Es oportuno mencionar, que estas disposiciones aplican únicamente para los contribuyentes adheridos al Régimen del Impuesto Sobre la Renta Sobre Actividades Lucrativas, porque el tipo de determinación del impuesto considera los costos y gastos

para efecto de determinar la base imponible, contrario al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas. También, deben atenderse en forma supletoria lo que establece el artículo 14 del reglamento a la Ley de Actualización Tributaria, donde indica básicamente que, para reconocer como gasto deducible los hechos tratados, el contribuyente debe cumplir, de acuerdo con lo siguiente:

- **Rotura o daño de inventarios:** Contar con dictamen de experto emitido con alcance general y con acta notarial. (bolsas de cemento rotas, palas quebradas, barrenos dañados).
- **Extravío:** Únicamente se deberá contar con acta notarial. En el anterior caso y el presente el acta deberá ser firmada por el contribuyente, representante legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes. (faltantes en conteos físicos y otros).
- **Mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales:** Para ser deducibles no deberán sobrepasar los márgenes técnicos aceptables, siendo que un experto profesional independiente emitirá un dictamen o por institución competente. (evaporación de combustibles).
- **Descomposición o destrucción de bienes:** Se debe documentar a través de acta por Auditor de la Administración Tributaria o en su defecto por acta notarial después de 30 días hábiles de haber solicitado la comparecencia del ente fiscal y su inasistencia. (inventario ya no vendible, por ejemplo, el equipo eléctrico dañado que no fue cubierto por garantía de los proveedores).
- **Daño por fuerza mayor o caso fortuito:** Se debe documentar a través de dictamen de expertos cuando proceda, acta notarial y otros documentos donde conste el hecho. (Inventario dañado por inundaciones, terremotos u otros similares).
- **Delitos contra el patrimonio:** Certificación de la denuncia o querella presentada antes las instancias competentes, así como copia de las pruebas aportadas si las hubiera. En cualesquiera de los casos mencionados anteriormente, las operaciones contables deberán registrarse en la fecha en que se hayan producido los hechos y no al final del ejercicio. (robo de mercaderías entre otros similares).

2.7.2 Efectos en el impuesto al valor agregado

En el artículo numeral 7 del artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que es hecho generador del impuesto: la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar con acta notarial, en los casos que se tipifiquen como delitos contra el patrimonio, deberá presentarse certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y ratificada por el juzgado correspondiente.

En cualesquiera de los casos mencionados en el párrafo anterior, los registros contables deben realizarse en la fecha en que los eventos ocurren y de forma fidedigna. El artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado aclara la forma en que deben documentarse los sucesos que implican faltante de inventario, para el efecto, se detallan a continuación:

- **Bienes perecederos:** Se debe documentar mediante acta suscrita por auditor fiscal y el contribuyente, o en su defecto, mediante acta notarial que haga constar el hecho. (cemento, cal y monocapa no vendida en el período oportuno, alimentos entre otros).
- **Casos fortuitos o de fuerza mayor:** Se deberá suscribir acta notarial en donde se haga constar el hecho ocurrido.
- **Delitos contra el patrimonio:** Soportar con certificación de la denuncia y ratificación de la misma, ante autoridad competente, además documentación fehaciente de las liquidaciones de seguros, extendida por la aseguradora, cuando los bienes estén asegurados.
- **Destrucción, pérdidas o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes no perecederos:** Se debe emitir factura, tomando en consideración que los inventarios no pueden facturarse inferior al costo.

2.8 Información a revelar sobre los inventarios según NIFF para PYMES

Las revelaciones son parte fundamental de los estados financieros, porque estas proporcionan fidelidad de que las operaciones, transacciones y otros asuntos

relacionados pertenecen a la entidad, así como se describe y se expresa apropiadamente.

Para el tema específico del rubro de inventarios, las entidades que aplican la NIIF para las PYMES, es obligatorio revelar 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, deterioro del valor de los activos;
e) el importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos"[67].

2.9 Tratamiento contable de los inventarios entre las NIIF para las PYMES, NIFF completas y Ley de Actualización Tributaria

Durante el presente capítulo se ha abordado la contabilización de los inventarios de acuerdo a las NIIF para las PYMES, no obstante, realizar comparaciones con otros marcos de información financiera, es vital para comprender las particularidades que la componen.

Comparar la sección 13 de la NIFF para PYMES con la NIC 2, resulta un tema complejo debido a que estructuralmente parece que fueron redactadas en un mismo tenor, sin embargo, las NIFF completas abordan algunos temas de forma más específica. La discrepancia entre una norma y otra, es el reconocimiento de los costos de intereses por financiamiento.

En Guatemala, la aplicación de marcos contables de aceptación general, pueden resultar en divergencias, con las directrices emitidas por el Libro I, del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley de Actualización tributaria.

---

67 Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), op. cit., p. 88.

El efecto fiscal que pudiera resultar de la aplicación de un marco de aceptación general siempre será el tema de discusión entre los contadores, y aunque la sección 29 de las NIFF para PYMES, se refiere a los impuestos sobre las ganancias, instruye la contabilización de estos efectos, también contempla en entre los apartados 29.11 y 29.13, la forma en que la aplicación de la contabilidad financiera, no afecte la base fiscal. Para tener un entendimiento más ordenado y sistemático, e identificar discrepancias entre las normas y la legislación tributaria, se presentan los siguientes análisis:

CUADRO 3 COMPARACIÓN DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INVENTARIOS: NIFF PARA PYMES, NIIF COMPLETAS Y LAT

NIIF PARA LAS PYMES	NIIF COMPLETAS	LEY DE ACTUALIZACÓN TRIBUTARIA
Se permiten realizar ajustes por deterioro del valor de los inventarios.	Se permiten realizar ajustes por deterioro del valor de los inventarios.	No se permiten realizar reservas generales para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias de mercado o de cualquier otro orden.
La medición de los inventarios se realiza bajo los siguientes métodos: 1) costo histórico y 2) valor neto de realización (VNR).	La medición de los inventarios se realiza bajo los siguientes métodos: 1) costo histórico y 2) valor neto de realización (VNR).	La medición de los inventarios se realiza bajo los siguientes métodos: 1) costo de producción, 2) PEPS, 3) promedio ponderado y 4) precio histórico del bien.
Los intereses por financiamiento en compras de inventario al crédito deben considerarse como gasto y no parte del costo.	Los intereses por financiamiento en compras de inventario al crédito deben considerarse como costo y no gasto del período.	Los intereses por financiamiento en compras de inventario al crédito deben considerarse como gasto y no parte del costo.
Existen reglas claras para reconocer los elementos del costo: 1) costo de adquisición, 2) costo de transformación, y 3) otros costos atribuibles al costo.	Existen reglas claras para reconocer los elementos del costo: 1) costo de adquisición, 2) costo de transformación y 3) otros costos atribuibles al costo.	No existen reglas claras para reconocer todos los elementos del costo, aunque la aplicación es análoga de las NIIF.
El sistema más habitual y recomendado de manejo de inventarios es el perpetuo.	El sistema más habitual y recomendado de manejo de inventarios es el perpetuo.	El sistema más habitual y recomendado de manejo de inventarios es el periódico.

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 4 EFECTOS DERIVADOS QUE PUEDEN RESULTAR DE LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 13 DE LA NIFF PARA PYMES EN CUMPLIMIENTO DE LAS LEYES FISCALES VIGENTES

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD	IMPUESTO SOBRE LA RENTA
No existen incidencias significativas	Si se paga de conformidad con la literal a) del artículo 7, de la Ley del Impuesto de Solidaridad, los ajustes por deterioro del valor de inventarios, disminuirían el activo neto y por ende la base imponible.	Los ajustes por el deterioro del valor de los inventarios deberían reconocerse como gasto del período, confrontándose con la ley debido a que está regulado que no se pueden reconocer reservas generales por esta índole.
No existen incidencias significativas	Si se paga de conformidad con la literal a) del artículo 7, del Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad, la renta bruta estaría afectada, por el reconocimiento del costo de ventas por las partidas realizadas y que fue ajustadas por el deterioro de su valor.	Las reversiones por ajustes derivados del deterioro de inventarios debería reconocerse como ingresos extraordinarios del períodos, generado renta imponible.

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO III
FASES Y CONSIDERACIONES ESPECIALES EN LA AUDITORÍA DE INVENTARIOS

La revisión que debe aplicarse a los inventarios como elemento del estado financiero (estado de situación financiera), es de conformidad a la NIA 805, donde indica que deberá aplicarse todas las NIA, cuando ameriten. Esta NIA no invalida los requerimientos de las demás NIA, ni trata todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo de auditoría.

Además, se debe llamar la atención a la NIA 501, en donde indica requerimientos específicos relacionados a las existencias y por ende el auditor debe cumplir estrictamente. La NIA 805, trata las consideraciones especiales, relevantes con respecto a:

3.1 Acuerdos de los términos del encargo de la auditoría

3.1.1 Evaluación del riesgo del compromiso

La responsabilidad que tiene el auditor independiente, según las NIA 300 y 315, para planear una auditoría de estados financieros, o en su caso, un encargo de un solo estado financiero, elemento o partida, siempre que sea información financiera histórica, recae en realizar una adecuada identificación y valoración de riesgos mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, esto incluye claramente al control interno de la entidad.

Generalmente, los riesgos más comunes se asumen a nivel de aseveración y de estados financieros, estos últimos a través de la identificación de saldos de cuentas y transacciones. Sin embargo, existen otros riesgos que deben evaluarse inclusive antes de los riesgos mencionados, tal como el riesgo del compromiso; a estos se le conoce comúnmente como riesgos a nivel de entidad.

El riesgo del compromiso, básicamente, consiste en conocer en aspectos generales y algunos críticos sobre la integridad del cliente; generalmente, no existe una

metodología predeterminada para realizarlo, sin embargo, durante las indagaciones, observaciones, inspecciones y otros procedimientos, se deberían tener algunos puntos de referencia; mismos que pueden ser, conocer: la naturaleza y ambiente del negocio, características e integridad de la administración, estructura de la organización y de la administración, relaciones de negocios y partes relacionadas, riesgos de fraude y si es aplicable el conocimiento y las experiencias previas, con estas sugerencias, se puede concluir sobre la aceptación del encargo y la evaluación de la independencia y confiabilidad del equipo de auditoría.

a) Decisión de aceptación y continuación del encargo

Durante el desarrollo de la evaluación del riesgo inicial, se deberá concluir sobre si se tiene evidencia suficiente para aceptar y seguir con el compromiso, derivado que son procedimientos minuciosos en donde se tendrá que indagar a fondo, los factores a emplear como referencia. **La evaluación de las características e integridad de la administración** es un factor donde se debe realizar indagaciones sobre, si existen razones para dudar de las características o de la integridad de uno o más miembros de la administración, o por el contrario, confiar en las declaraciones de la propia administración.

b) Evaluación de la independencia y confiabilidad del auditor independiente

Es importante que, previo a concluir sobre el riesgo del compromiso, se realice un análisis de independencia y confiabilidad sobre el auditor o equipo de auditoría que desempeñará el encargo, este procedimiento deberá documentarse de conformidad a los requerimientos que establece la NIA 200 y 230.

La documentación de la evaluación de independencia y confiabilidad puede realizarse a través de un cuestionario que los integrantes del equipo deberán responder sobre algunos asuntos claves que pueden plantearse, tomando de referencia los requerimientos relacionados que las NIA solicitan, por ejemplo, verificar si:

- existen intereses financieros del equipo en el cliente,

- algún integrante del equipo ha trabajado o tiene vistas de trabajo en el cliente,
- existen relaciones de negocio del equipo con el cliente,
- regalos y hospitalidad del cliente hacia los integrantes del equipo de auditoría
- los honorarios del auditor o firma dependen en gran parte del cliente auditado,
- existen litigios entre el cliente y el auditor independiente,
- existencia de prestación de servicios distintos a los de aseguramiento y;
- confidencialidad del auditor independiente o del equipo de auditoría asignado.

Cuando se formulen cuestiones relacionadas a los honorarios, se deberá tomar en cuenta si en los ingresos totales del auditor independiente los honorarios recibidos de un solo cliente son significativos, de ser así, existe una amenaza a la independencia, en función de que el auditor independiente pueda no ser objetivo e imparcial al saber que una opinión modificada puede resultar en la pérdida del cliente. Esta amenaza puede ser mitigada con una revisión alterna del trabajo de auditoría por otro profesional de la auditoría independiente del encargo, esto con base al código de ética para profesionales de la contabilidad.

Por otro lado, cuando se revisen asuntos relacionados con la confidencialidad, se debe tomar en cuenta que el auditor independiente o el equipo de auditoría tenga claro que se debe respetar y mantener la información confidencial del cliente y no utilizar ni revelar esta información con otros clientes y/o terceros.

En resumen, la evaluación del riesgo de compromiso beneficia al auditor independiente, porque le brinda confianza para saber que el encargo de auditoría se puede ejecutar, sin que situaciones claves puedan afectar su propia reputación o bien puedan limitar los procedimientos que se planifiquen e incidan directamente en la emisión de la opinión. De esta forma, el auditor independiente, puede proseguir y acordar con el cliente, los términos que regirán en la auditoría.

3.1.2 Acordar los términos de auditoría

El objetivo de acordar los términos de auditoría es de vital importancia debido a que el auditor aceptará el encargo solo cuando estos estén claros, esto aplica igualmente en la

auditoría de inventarios. La NIA 210 requiere que la auditoría se lleve a cabo mediante la determinación de que sí ocurren las condiciones previas para una auditoría y la confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría.

Entre todos los requerimientos que establecen las NIA para acordar los términos, principalmente, cabe resaltar el compromiso que tiene el auditor de determinar si el marco de información financiera que utiliza la administración es adecuado, como referencia previa a la auditoría. Esto, debe entenderse como "la utilización por la dirección de un marco de información financiera aceptable para la preparación de los estados financieros y conformidad de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, con la premisa sobre la que se realiza una auditoría"[68].

Los términos de auditoría deben documentarse a través de la elaboración de una carta de aceptación entre las partes, cualquier intención de modificación debe documentarse de la misma forma. Si el auditor independiente no aceptara modificar los términos originales, deberá renunciar al encargo, toda vez que las disposiciones reglamentarias y legales se lo permitan, o en caso contrario, determinar si existe alguna obligación contractual, o de otro tipo, de informar las circunstancias a otras partes, como los responsables del gobierno de la entidad, los propietarios o las autoridades reguladoras.

La estructura básica de una carta de encargo de auditoría deberá contener como mínimo: objetivo y alcance la auditoría, responsabilidades del auditor, responsabilidades de la dirección e identificación del marco de información financiera aplicable, honorarios, información relevante que se considere y el resumen de entregables al finalizar el encargo. Habiendo considerado los aspectos más relevantes de los términos previos a la auditoría, puede iniciarse con la fase de planificación.

---

[68] Consejo de Normas de Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)., op. cit., p.127.

3.2 Planificación de la auditoría de inventario

3.2.1 Evaluación del flujo del inventario

La auditoría por ciclos que plantean las Normas Internacionales de Auditoría ha sido una ayuda incuantificable para el auditor independiente, esto debido a que el enfoque se realiza más personalizado (riesgos) y se olvida lo tedioso de la auditoría denominada en inglés check list, en español “lista de verificación”, este método deja al descubierto muchos riesgos a nivel de estados financieros y procura el encargo de forma muy predecible.

Las evaluaciones de los flujos contables facilitan la identificación de las áreas en donde, a través de la indagación y discusión con la administración, se desea obtener y documentar la comprensión del control interno de la entidad y las actividades de control relevantes, así mismo, es de suma importancia que, durante estos procedimientos, se identifiquen los riesgos de incorrección material.

En las empresas comerciales o de intermediación, que tienen como objetivo llevar sus productos a los consumidores finales, los inventarios son uno de los saldos de cuenta más significativos tanto por factores cuantitativos como cualitativos. Es importante que, durante el levante de información, las indagaciones se realicen al personal clave de la entidad, entiéndase a los colaboradores que efectivamente están inmersos en el proceso de administración y gestión de los inventarios.

Un modelo básico de esta evaluación debería contener como mínimo el entendimiento de: adquisición de inventarios, costeo de inventarios, consideraciones del marco de referencia de información financiera, políticas para manejar el inventario, sistema contable, elaboración y registro de pólizas contables de los inventarios, según los requerimientos básicos de la NIA 315. El flujograma es una herramienta que presenta de manera resumida los procedimientos de la administración y los riesgos en cada fase, en el área de inventarios.

a) Adquisición de inventarios

En el entendimiento del flujo de inventarios se debe centrar la atención de cómo es el proceso de adquisición y/o compra de los inventarios, debido que en ese momento se conocerá la naturaleza de inventarios (existencias), la periodicidad y los criterios de abastecimiento; esto facilitará la identificación de controles relevantes aplicados por la administración que pueden ser asociados a los riesgos identificados por la auditoría externa.

b) Costeo de inventario

Se debe considerar que la determinación del costo siempre tiene riesgos significativos a nivel de estado financiero. Las indagaciones de cómo se determina el costo del inventario se deben formular sobre la premisa que ya se conoce la naturaleza y los factores inmersos dentro de la adquisición, sin embargo, se puede tomar de referencia que la indagación debe ir enfocada en lo que instruye el apartado 13.5 de la sección 13 de la NIFF para PYMES, donde básicamente resume que, el costo debe integrarse por todas las erogaciones realizadas desde la adquisición hasta tener el producto en su ubicación actual o bien con vistas de venta.

c) Consideraciones del marco de referencia aplicable

La consideración del marco de referencia es un punto clave que, en este tipo de encargo, debió ser indagado durante el proceso de aceptación del encargo, tal como lo establece la NIA 210, pero: ¿qué incidencias tiene conocer el marco de información financiera que aplica la entidad para preparar la información financiera?, pues enfoca a diseñar la planeación de auditoría y los procedimientos sustantivos que se pretendan realizar.

En Guatemala, si la administración utiliza requerimientos específicos para preparar sus estados financieros, tal como el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, no habría que realizar indagaciones sobre provisiones para obsolescencia de inventarios porque dicha legislación no lo permite. Por otro lado, si se aplica los requerimientos de las NIIF para las PYMES, conocer sobre las políticas contables de la entidad, para

determinar la obsolescencia de inventarios es relevante y obligatorio, debido a que, de no realizarse bajo este marco de referencia, se consideraría un punto clave a considerar, e inclusive, de incidencia en la calificación de la opinión.

d) Sistema contable

Es imprescindible conocer el sistema contable que utiliza la entidad, debido a que tener un entendimiento amplio puede ser significativo para conocer a profundidad la operación contable de los inventarios. En los sistemas existen módulos dedicados al manejo de los inventarios, dentro de los ERP "Enterprise Resource Planning" (en español, "Sistema de planificación de recursos empresariales"), tal como los programas contables: SAP, Oracle, entre otros.

El auditor independiente, en el momento de realizar una auditoría de inventarios, debe realizarse los siguientes cuestionamientos: ¿qué se debe comprender del sistema? o bien, ¿qué tanta incidencia tendrá en la auditoría conocer el sistema contable?, la respuesta a estas preguntas, desde el punto de vista del investigador, es que se deben entender las funciones que este tiene asociadas a la contabilidad, principalmente, al manejo de los inventarios y más si es una entidad que se dedica a vender al detalle. Por ejemplo, se debe conocer, si existen ordenes de compras y estas son generadas de forma electrónica o bien hasta de forma automatizada por criterios de abastecimiento, configuradas en el mismo sistema, así mismo, se debe conocer como se realizan los registros contables asociados al inventario y los niveles de operación y autorización que existen.

e) Elaboración y registro de las pólizas contables

Es importante focalizar la atención en la elaboración y registro de las pólizas contables de los inventarios, porque los riesgos y controles deben ir enfocados en qué podría salir mal contablemente, en función del ciclo transaccional y las cuentas asociadas. Así mismo, se debe verificar los controles contables que existen por la administración para mitigarlos. Con este enfoque, no quiere decir que no se puedan detectar riesgos

operativos; es más estos generan un valor agregado al auditor independiente y se pueden reportar en la carta de control interno.

Por ejemplo, las aerolíneas tienen controles logísticos sobre sus vuelos, estructurados de forma muy complejos, que van desde comprar un boleto, asignar asientos, hasta dar avisos previos de recordatorio para tomar el vuelo, o bien determinar que aviones usarán en cada día para abastecer sus rutas, pero no precisamente por la complejidad y la estructuración de este control interno sea relevante para la auditoría de estados financieros o el trabajo de evaluación de saldos históricos que se esté realizando.

El enfoque principal de la revisión debe ir en el tratamiento contable, en este caso, de los inventarios, y es por esto que el auditor debe centrar atención prioritaria a la elaboración de los registros contables, particularmente porque es el proceso de resumen de la contabilidad y tiene puntos críticos de fraude y/o error, durante el entendimiento se debe tener presente documentar los factores del proceso de contabilización: ¿quién lo hace?, ¿cada cuánto lo hace?, ¿qué necesita para hacerlo?, ¿qué soporte debe tener la partida contable?, ¿necesita aprobación el registro?, ¿quién debe aprobar el registro?; estos cuestionamientos son básicos, no una delimitación a las indagación.

Finalmente, la evaluación del flujo transaccional contable de los inventarios, es una tarea primordial que facilitará la fase de ejecución de la auditoría. Sin embargo, dentro de la fase de la planificación y entendimiento es relevante considerar situaciones específicas, tal como la posibilidad de la existencia de fraude y su incidencia en la auditoría.

3.2.2 Consideración de los resultados de indagaciones sobre fraude

Los auditores independientes tienen un compromiso latente frente a riesgos de fraude que pudieran darse dentro de la organización y ocasionar una incorrección material. Un riesgo de fraude, o bien un saldo de cuenta o clase de transacción que pueda ser debida a fraude, siempre será valorado como significativo o con un nivel de alta importancia; claramente estas denominaciones dependerán de la metodología de auditoría.

La evaluación del fraude es esencial durante el desarrollo de procedimientos de entendimiento, ejecución y cierre de la auditoría; existen instrucciones particulares plasmadas en la NIA. 240, y esta remite a aplicar las NIA 300 y 315 para facilitar la identificación. Es pertinente indicar, que no se puede confiar en las afirmaciones que la administración manifiesta, porque existe el riesgo de que esta viole o vulnere sus propios controles. Así mismo, se debe mantener el escepticismo profesional.

Pero, realmente ¿Por qué es importante realizar procedimientos relacionadas al fraude?, desde el punto de vista del investigador, estos procedimientos sirven para identificar y detectar de forma intencionada las incorrecciones materiales presentadas en los estados financieros. La dirección de la entidad se encuentra en una posición privilegiada para cometer fraude debido a su capacidad de manipular los registros contables y preparar estados financieros fraudulentos mediante la elusión de controles o bien por dejar de informar situaciones de relevancia como, por ejemplo: una transacción importante con una parte relacionada.

Existen preguntas que surgen al auditor y lo llenan de incertidumbre sobre cuándo se debe documentar el fraude, el auditor independiente debe tomar en cuenta que los factores como confirmación, exceso de confianza, afianzamiento y disponibilidad son tendencias de juicios comunes que debilitan el escepticismo profesional.

Un riesgo de fraude aplicado a los inventarios de acuerdo a un marco de referencia como NIIF para las PYMES, puede ser que la administración viole la política contable relacionada a la determinación de la provisión para obsolescencia del inventario, con el ánimo de cubrir un robo o pérdida, o bien, generar un impacto de sobrevaloración de los gastos en los resultados para disminuir las ganancias, con el ánimo de pagar menos impuestos relacionados con la renta.

Las indagaciones deben establecerse en función de detectar los esquemas de fraude, porque son el mecanismo, escenario o secuencia de acciones mediante los cuales errores sustanciales podrían incluirse intencionalmente en los estados financieros.

En resumen, los pasos básicos para evaluar el riesgo de fraude son: a) identificar los factores de riesgo de fraude, b) detectar los riesgos de fraude, d) diseñar y ejecutar la respuesta de auditoría, y d) precisar los esquemas comunes de fraude. En función que se ha cumplido con los aspectos más significativos, dentro de la planificación, previo a dar respuesta a los riesgos identificados, es relevante tratar la importancia relativa y materialidad.

3.2.3 Consideraciones para la importancia relativa o materialidad

Un error en los estados financieros puede ser considerado importante si el conocimiento de este afecta razonablemente la decisión de un usuario; para el efecto, el auditor independiente tiene la responsabilidad de evaluar si, en consecuencia, al desarrollar el encargo se confirma que existen errores y que estos pueden individualmente o en conjunto afectar la razonabilidad de la información financiera.

El auditor, durante la planificación debe tomar en cuenta las consideraciones de la NIA 320 importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría, que básicamente instruye que, al establecer la estrategia general de la auditoría, se debe incluir estos elementos de importancia.

La NIA 320, define: "La importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, con el objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto …"[69].

Es relevante mencionar que la misma norma establece que: "La importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el

[69] Ibíd., p. 389.

auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar”[70].

La importancia relativa, es un tema que en la norma si bien lo explica, al desarrollarla se pueden observar factores incidentes muy propios; tal es el caso del juicio profesional. Otros autores exponen que: “La importancia relativa es una consideración esencial para determinar el tipo adecuado de informe de un conjunto determinado de circunstancias. Por ejemplo, si un error no es tan importante con respecto a los estados financieros de una entidad durante el periodo actual, se puede emitir un informe sin salvedades”[71].

Jorge Mario Galván Toledo, expone: “El auditor determinara la materialidad para los estados financieros tomados en conjunto para propósitos de determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, identificar y evaluar los riesgos de errores materiales, determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Para determinar la materialidad, el auditor utiliza dos juicios de auditoría: la selección de un benchmark (escenario) y el segundo determinar el porcentaje (%) de medida razonable”[72].

Para encargos distintos de auditoría de un juego completo de estados financieros, el auditor independiente tiene la obligación de atender las disposiciones de la NIA 805, “(…) la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto afectará a la naturaleza, al momento de la realización y la extensión de los procedimientos de auditoría, así como la evaluación de las incorrecciones no corregidas”[73].

---

[70] Loc. cit.

[71] Carmen Tapia Iturriaga y otros. Fundamentos de Auditoría. (ciudad: México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2019), p.56.

[72] Jorge Mario, Galván Toledo. “Selección del umbral de materialidad en cumplimiento de la NIA 320. Importancia relativa en la planificación y ejecución de auditoría”. (Chiquimula, Guatemala: El Autor, 2015), p. 1.

[73] IFAC, op. cit., p.1,077.

El auditor independiente debe tomar en cuenta el riesgo de expresar una opinión inadecuada, en el supuesto de que la información financiera contenga errores materiales; es por esto, que la importancia relativa y el riesgo de auditoría se tienen presente durante todo el encargo, especialmente al:

- identificar y valorar los riesgos de error material,
- determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores y;
- evaluar el efecto de los errores no corregidos.

3.2.4 Riesgos comunes en los inventarios

Según el autor Rodrigo Estupiñan, indica que: "El auditor externo debe determinar respuestas generales para los riesgos valorados a nivel de los estados financieros, y debe diseñarse la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría adicionales para responder a los riesgos valorados en el nivel de afirmación para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo"[74]. El autor se refiere al riesgo de auditoría como: "… la posibilidad de establecer una conclusión inexacta en la evaluación de gobierno, controles, y riesgos (GCI), emitir un informe de auditoría defectuoso por no haber detectado errores o irregularidades significativas en distintas áreas de la administración, que modifican la opinión del informe"[75].

El punto de partida para diseñar los procedimientos de auditoría con base a las NIA, se encuentra en los riesgos de incorrección material identificados durante el proceso de entendimiento y evaluación, que pueden ser debidos a fraude o error. La NIA 315, proporciona herramientas de orientación como son las aseveraciones, para tener un enfoque de diseño sustantivo, de control o combinado, para dar respuesta a los riesgos de conformidad con la NIA 330.

---

[74] Rodrigo Estupiñan Gaitán. Papeles de trabajo en la auditoría financiera. (3 ed., Bogotá: Ecoe ediciones, 2014), p. 81

[75] Ibíd., p. 55.

Sin embargo, en el rubro de inventario existen riesgos de auditoria de acuerdo al sector económico al cual pertenece la entidad que se está auditando, mismos que se vuelven comunes entre sí. Sin embargo, siempre se determinarán conforme a las particularidades de cada entidad. A continuación, se lista una guía de riesgos que se presentan comúnmente:

CUADRO 5 RIESGOS COMUNES Y ASEVERACIONES ASOCIADAS AL RUBRO DE INVENTARIOS

Rubro evaluado	Riesgo	Descripción	Aseveración asociada (NIA 315)
Inventario	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES	La entidad no aplique de forma adecuada los lineamientos de la sección 13 de la NIFF para pymes, para la valuación de los inventarios y para la formación del costo de los mismos	Exactitud, valoración e imputación
	Descuentos comerciales	La entidad no realice una adecuada contabilización de los descuentos comerciales obtenidos mediante contrato con los proveedores	
	Ajustes de precios	La entidad no registre todos los ajustes de precios recibidos en las negociaciones con los proveedores	
	Cálculo de obsolescencia de inventarios	La entidad utilice porcentajes que no reflejen la realidad de la entidad en cuanto a la obsolescencia sobrevaluando o subvaluando el saldo de los bienes de cambio	
	VNR menor al costo	Partidas del inventarios para los cuales el VNR es menor al costo de los bienes	
	Error en registro de mercaderías en Tránsito	El saldo del rubro contiene errores debido a que: - El inventario en tránsito no corresponde al giro de la entidad. - La mercadería en tránsito después de recibida no es registrada en el rubro de inventario correspondiente	Existencia e integridad

Rubro evaluado	Riesgo	Descripción	Aseveración asociada (NIA 315)
Inventario	Sobrevaloración del inventario	El inventario está sobrevaluado debido a que la entidad no realiza la descarga de artículos vendidos	Integridad
	Subvaluación del inventario	El inventario está subvaluado debido a que la entidad no registra todos los artículos comprados	Integridad y existencia
	Inventario obsoleto	La entidad tenga en su poder partidas de inventario que estén obsoletas y que la probabilidad de ser vendidos en esas condiciones sean nulas	Existencia
	Inventario recibido en consignación	La entidad no reconozca en libros los bienes de cambio de terceros que tiene en su poder	Existencia e integridad a nivel de saldo de cuenta y revelación
	Registro de inventario inexistente	El inventario puede contener errores debido a que: - La entidad ya no posee los derechos sobre el mismo y - El inventario no exista	Existencia, derechos y obligaciones
	Devolución de mercaderías	No se registren adecuadamente las devoluciones ni se tenga una política para la administración de estos bienes	Existencia, derechos y obligaciones
	Compras excesivas sobre el cierre	La entidad presente grandes volúmenes de compra sobre el cierre del ejercicio la cual sea devuelta al principio del próximo período.	Integridad
	Revelación del inventario	La entidad no realice una correcta revelación del rubro entre corriente y no corriente.	Clasificación a nivel de revelación

Fuente: Elaboración propia

3.2.5 Identificación de controles para mitigar el riesgo de incorrección material

La identificación de los controles en el entendimiento proporciona una vista previa sobre si la administración se preocupa por ejecutar actividades de control que le permita mantener de buena forma, la correcta operación de la entidad. El control se diseña, implementa y mantiene para cubrir riesgos de negocios que pueden interferir en alcanzar los objetivos de la entidad, se implementan resumidamente para que exista: eficiencia y eficacia de operaciones, confiabilidad de la información financiera y, cumplimiento de leyes y regulaciones.

Las pruebas de controles, según el autor Estupiñan Gaitán, son: "Cuando la valoración de riesgos de declaración equivocada importante a nivel de afirmación, realizada por el auditor se basa en una expectativa de que los controles están operando efectivamente, el auditor debe realizar pruebas de controles para obtener evidencia suficiente y apropiada respecto de que los controles estuvieron operando efectivamente en tiempos relevantes durante el período sometido a auditoría"[76].

La evaluación de controles es significativa porque, según la NIA 315, esto se realiza debido a que la aplicación de procedimientos sustantivos, por si solos, no proporcionan evidencia de auditoría y apropiada a nivel de aseveración. Así mismo, se debe considerar que la evaluación de riesgos de error material a nivel de aseveración incluye crear una expectativa de que los controles existan y estén operando adecuadamente; situación que influirá directamente en el diseño y alcance de los procedimientos sustantivos planteados.

Para evaluar el diseño e implementación de controles relevantes para la auditoría de inventarios, no existe una metodología establecida o definida, sin embargo, este informe pretende desarrollar a manera de resumen, procedimientos técnicos y doctrinales que se estiman convenientes para concluir sobre los mismos. Primero, se debe concluir sobre el diseño, seguidamente, se debe formar un juicio sobre la implementación a través de pruebas de control y en los casos que se crea conveniente

---

[76] Ibíd., p. 83.

también se deberá opinar y concluir sobre la eficacia operativa del control; este investigador recomienda probarla únicamente para los riesgos que se hayan considerado como de alta importancia o significativos. Para concluir, sobre la confianza que el auditor depositará en los controles, previo es pertinente evaluar los factores más importantes que lo estructuran: naturaleza, enfoque, tipo, diseño e implementación del control.

3.2.6 Naturaleza de los controles

El auditor independiente debe tomar en consideración, cuando esté realizando el entendimiento en la fase de planificación, sobre la naturaleza de los controles debido a que de esta forma sabrá qué procedimientos debe emplear para la evaluación del diseño e implementación. La naturaleza busca conocer, básicamente, cómo se ejecuta el control, es decir, si este es manual o automatizado.

Conocer si un control es manual facilita las tareas de evaluación de diseño para el auditor, porque todas las actividades generalmente quedan documentadas y así, se puede evaluar de forma más sencillas los aspectos de estructuración, diseño y niveles de aprobación, entre otros, en cambio, si un control es automatizado, presenta algunas situaciones complicadas para la evaluación e implementación, como por ejemplo, un costeo de inventario automático, plantearía al auditor la posible necesidad del uso de un experto para formular una opinión sobre si este está operando de forma adecuada.

3.2.7 Enfoque y tipo de control

Después de haber determinado la naturaleza de un control, se debe determinar su enfoque. Esto, básicamente consiste en establecer de qué forma y porque la administración lo implementó para abordar los riesgos evaluados, es decir, si es preventivo o de detección; con el ánimo de limitar las posibilidades de que un riesgo se ejecute. Seguidamente, el tipo de control persigue conocer el tipo de actividad de control que se ejecuta, es decir, si se ejecuta a través de: verificación, autorización y aprobación, controles y conteos físicos, conciliaciones, entre otros.

3.2.8 Diseño e implementación de los controles

La evaluación del diseño e implementación de los controles, como bien se ha mencionado con anterioridad, es parte relevante dentro de la planificación y sirve para que el auditor pueda formarse un juicio sobre la eficacia, eficiencia y el cumplimiento de leyes y regulaciones de los controles relevantes para la auditoría y, por consiguiente, pueda determinar el alcance o la extensión de los procedimientos sustantivos de auditoría. A continuación, se detallará la evaluación del diseño de los controles identificados, para seguidamente exponer sobre la evaluación de la implementación.

a) Evaluación del diseño del control

La evaluación de los factores del control, es secuencial y aplicar un correcto sistema, proporciona al auditor un juicio con evidencia suficiente, sobre el trabajo realizado. Por otra parte, es relevante que, aunque la NIA 315 requiere una evaluación de controles, desde el diseño hasta la implementación y eficacia operativa, no tiene una directriz clara de la forma en que debería emplearse, de esta cuenta surge una de las preguntas básicas: ¿cómo evaluar el diseño de un control?

Generalmente, en la práctica se forman juicios y estructuras de cómo evaluar el diseño de un control, en este informe se presentará una metodología en la que se recomiendan cuatro factores para su evaluación, aclarando que es una opción técnica y no una lista única y obligatoria de pasos o procedimientos aplicables. Los factores sugeridos para evaluar el diseño del control, son: 1. si el control es apropiado en relación al riesgo, 2. la competencia y autoridad del dueño (colaborador que lo ejecuta) del control, 3. lo periódico y lo previsible del control y 4. los procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.

b) Evaluación de la implementación y eficacia operativa

La evaluación de la implementación proporciona una seguridad al auditor independiente que el control evaluado está operando eficiente y eficaz, tal cual como se diseñó, por esto es fundamental que, previo a este examen, se haya alcanzado una conclusión sobre el diseño del control, esto debido a que si se concluye que un control

está mal diseñado, no vale la pena probar la implementación porque los resultados serían negativos, estas situaciones darían origen a evidencia oportuna y verídica sobre una deficiencia de control que debería ser reportada en la carta a la gerencia.

Pero la indagación de que el control esta implementado no proporciona por si sola evidencia de auditoría, por lo que se sugiere realizar pruebas de recorridos para poder observar, inspeccionar o realizar un seguimiento o un reproceso de las transacciones para corroborar las indagaciones, documentándolas de ser necesario según la NIA 230.

La eficacia operativa consiste en alcanzar un mayor grado de seguridad de la implementación, por lo que las pruebas deberían diseñarse juntamente con esta, y básicamente consiste en que con base a una referencia técnica o juicio profesional aumentar las muestras utilizadas para la implementación. La eficacia operativa, se considera oportuna únicamente para los controles que están asociados en mitigar riesgos que durante la valoración de los mismos fueron clasificados como significativos.

3.2.9 Confianza en los controles e incidencia en el plan sustantivo

Cuando el auditor independiente alcanzó una conclusión sobre el diseño, implementación y eficacia de los controles relevantes, puede decidir y/o concluir si depositará confianza o no en los controles evaluados. Decidir confiar en los controles de la administración proporciona una base sólida al auditor para disminuir las muestras que puedan emplearse en el plan sustantivo; esta disminución debe tener una base de cálculo técnica o bien documentar el juicio profesional que se utilizó, para disminuir la cantidad de selecciones. Por el contrario, si los controles no están operando correctamente, la extensión de los procedimientos sustantivos deberá ser aplicada, aumentando la cantidad de la población probada.

Así mismo, según el autor Rodrigo Gaitán, indica que: “Dado que el riesgo de declaración equivocada importante tiene en cuenta el control interno, la extensión de

los procedimientos sustantivos se puede reducir mediante resultados satisfactorios obtenidos a partir de las pruebas de la efectividad de operación de controles”[77].

La decisión de confianza en los controles debe ser analizada por cada control evaluado y disminuirá las pruebas únicamente de los riesgos asociados, la generalización de confiar en los controles a nivel global pueda ocasionar serios problemas en la cantidad, suficiencia y oportunidad de la evidencia, disminuyendo la calidad de las respuestas planteadas para los riesgos.

Estos procedimientos, pueden concluirse a través de las siguientes ecuaciones:

+ Controles + Confianza = - Riesgo
- Controles - Confianza = + Riesgo

Finalmente, se puede concluir que la planeación de una auditoría de inventarios, comprende, crear una relación entre las metas planteadas por el auditor y los procedimientos que debe emplear, para alcanzar evidencia suficiente y oportuna para emitir la opinión de auditoría. Es así, que el auditor puede seguir a la siguiente fase del encargo de auditoría: la ejecución.

3.3 Consideraciones especiales en la ejecución de la auditoría de inventarios

La NIA 501 establece los requisitos específicos para el área de inventarios, que son de esencial y obligatoria aplicación cuando el saldo del inventario es de importancia relativa en los estados financieros y, por ende, en los casos de evaluación como cuenta o rubro del estado financiero. Resumiendo, estos están enfocados principalmente a la presencia del auditor independiente, en los conteos físicos de existencias y las variantes que puedan resultar.

Uno de los casos más comunes que suele presentársele al auditor es cuando no asiste al recuento físico de las existencias de inventarios por falta de planificación por parte de la administración al cierre del ejercicio para validar el saldo o porque la auditoría se inició en una fecha después del cierre, **en estos casos se deben realizar**

[77] Ibíd., p. 88.

procedimientos alternos, tal como realizar un conteo físico en una fecha distinta y realizar un movimiento con las transacciones de los artículos probados para retroceder o adelantar a la fecha de cierre de las existencias, tal como está previsto en los numerales 5 y 6 de la NIA 501.

Por otro lado, en el caso que al auditor no le sea factible presenciar los conteos físicos programados y, si no es posible realizar procedimientos alternos, el párrafo 7 de la NIA 501 instruye que deberá calificar su opinión de conformidad con la NIA 705. En consecuencia, habiendo considerado las situaciones específicas a las existencias, se puede proseguir a desarrollar el plan de procedimientos sustantivos.

3.3.1 Plan sustantivo de auditoría de inventarios

Una vez realizados los procedimientos de planificación, haber alcanzado un juicio sobre los controles, concluido sobre la decisión de confiar sobre los mismos y considerando las atenciones específicas que de conformidad a la NIA 501, se debe proceder al diseño del plan sustantivo de auditoría.

Humberto Saucedo Venegas proporciona una lista de preguntas básicas sobre las cuales el auditor debe diseñar el tipo y alcance de los procedimientos sustantivos para auditar el rubro de inventarios que, con base en la práctica, las considera viables y así cumplir los requerimientos de las NIA. Estas preguntas están relacionadas con los riesgos identificados, por lo que se detallan a continuación:

- "¿Los inventarios existen físicamente y representan beneficios futuros?
- ¿Están amparados con documentación que garantice la propiedad en la empresa?
- ¿Los inventarios están libres de gravámenes?
- ¿Las mercancías son propiedad de la empresa, existe mercadería en consignación?
- ¿Están valuados de acuerdo con los requerimientos de las NIIF/NIIF para las PYMES, tomando en cuenta que no excedan su valor razonable o de realización?
- ¿Están adecuadamente presentados y revelados en los estados financieros?

- ¿Existen políticas de control interno adecuadas para el control eficaz de los inventarios?”[78].

Saucedo Venegas también proporciona una lista de procedimientos sustantivos básicos que pueden ser aplicables para probar que los riesgos identificados presentan o no un riesgo de una incorrección material a nivel del rubro de inventario, por lo que se detallan a continuación:

- “Elaborar cédula sumaria.
- Formular cédulas analíticas o de detalle para pruebas sustantivas u de revisión analítica.
- Observar el conteo físico y elaborar cédula de trabajo.
- Verificar el corte de operaciones.
- Revisar la valuación del inventario en relación con los costos unitarios.
- Verificar los movimientos de entrada y salida en base a la documentación que los origina según el sistema de administración y comparar con los registros contables.
- Comparar las unidades contables, según pruebas físicas del auditor con los listados de inventario.
- Observar y verificar los inventarios físicos rotatorios, practicados por la empresa durante el año.
- Revisar los aumentos y disminuciones importantes en el monto de las existencias, investigando variaciones y su justificación.
- Revisar las rupturas, mermas, faltantes y variaciones en consumo, observar que se hayan considerado en los movimientos de inventario.
- Inspección física de la documentación (facturas de compra) comprobatoria de la propiedad de los inventarios.
- Calcular indicadores financieros relacionados con inventarios, compras, ventas y costos.
- Calcular las estimaciones por obsolescencia de inventarios.

---

[78] Humberto Saucedo Vanegas. Auditoría financiera del capital de trabajo en pymes. (México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2018), p.150.

- Concluir cédula sumaria contestando las preguntas de los objetivos de auditoría”[79].

Es oportuno recordar que cada procedimiento planteado debe cubrir las aseveraciones asociadas a los inventarios según los riesgos de incorrección material determinados. Para el efecto, se detallan otros procedimientos básicos para el rubro de inventarios:

CUADRO 6 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA SUGERIDOS PARA EL RUBRO DE INVENTARIO, EN FUNCIÓN DE ASEVERACIONES

Rubro evaluado	Aseveración	Procedimientos
Inventarios	Derechos y obligaciones, existencia, integridad y valuación y distribución	Participación en los recuentos físicos a la fechas intermedias o al cierre
		Circularización para los bienes propios en poder de terceros
		Circularización para verificar los bienes recibidos en consignación
		Verificar la correcta aplicación de los métodos de costeo (FIFO o PPP)
		Análisis de la suficiencia de la provisión por obsolescencia
		Verificación de la razonabilidad de los componentes del costo de venta
		Verificación de la relación costo o mercado el menor

Fuente: Elaboración propia

3.3.2 Muestreo de auditoría

El muestreo de auditoría es la: “Aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionada con el fin de proporcionar una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población”[80]. Por población en función de las NIA 530 debe entenderse como el: “Conjunto completo de datos al que se selecciona una muestra y sobre el que el auditor desea alcanzar conclusiones”[81].

---

79 Ibid., pp. 150-151.
80 IFAC, op. cit., p.543.
81 Loc. cit.

Para obtener evidencia apropiada y suficiente, el auditor debe seleccionar transacciones y/o partidas para formar apoyo y llegar a una conclusión relacionada con la población a probar, las cuales son seleccionadas por muestreo. Este procedimiento está descrito en la NIA 530; el muestreo de auditoría puede tener un enfoque estadístico o no estadístico.

La característica más esencial del muestreo estadístico es que todas las partidas de la población deben tener probabilidad de ser seleccionada; por otra parte, el muestreo no estadístico, tiene como característica principal, el uso del juicio profesional para seleccionar las partidas de la muestra.

Los principales métodos de seleccionar muestras son los siguientes: selección aleatoria, selección sistemática y la selección incidental.

Según la NIA 530 define la selección aleatoria como: "La aplicada mediante generadores de números aleatorios, por ejemplo, las tablas de números aleatorios"[82]. Por otra parte, la selección sistemática: " es la que el número de unidades de muestreo de la población se divide entre el tamaño de la muestra para dar un intervalo de muestreo…"[83] y, por último, para la selección incidental "… el auditor selecciona la muestra sin seguir una técnica estructurada"[84].

3.3.3 Evaluación de las incorrecciones

Una incorrección es la "diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida de los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de la información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. La información puede deberse a errores o fraudes"[85].

En relación las incorrecciones la NIA 450, expone: "Cuando el auditor manifiesta una opinión sobre si los estados financieros expresan la imagen fiel, o se presentan

---

82 Ibíd., p.560.
83 Loc. cit.
84 Loc. cit.
85 IFAC, op. cit., pp.456-457

fielmente, en todos los aspectos materiales, las incorrecciones incluyen también aquellos ajustes que, a juicio del auditor, es necesario realizar en las cantidades, las clasificaciones, la presentación o revelación de información para que los estados financieros expresen la imagen fiel o se presenten fielmente, en todos los aspectos materiales”[86].

Es oportuno mencionar que existen errores que no ameritan individualmente atención al momento de conocerse por el auditor; un ajuste a la información financiera, estos son denominados incorrecciones no corregidas, la NIA 450 las define como “incorrecciones que el auditor ha acumulado durante la realización de la auditoría y que no han sido corregidas”[87].

Al realizar una auditoría de conformidad con las NIA, es muy probable que el auditor identifique errores, y que estos no sean corregidos por la entidad, en ese momento se tiene la obligación de evaluarlos y determinar si causan un impacto significativo en el encargo, si lo son, se debe considerar evaluar la opinión y analizar si es necesario modificar la misma. Es importante tomar las consideraciones de la NIA 450, particularmente tomar en cuenta la instrucción de que el auditor deberá acumular los errores que fueron identificados durante la ejecución de la auditoría, excepto aquellos que son no significativos.

Para la evaluación y acumulación de los errores se debe considerar la importancia relativa que instruye la NIA 320 y, básicamente se debe considerar los siguientes dos factores: a) incorreción y b) incorrecciones no corregidas.

Una incorrección que sobrepase la importancia relativa –IR- o materialidad determinada debe ser corregida por la administración y/o, en su defecto, el auditor debe calificar la opinión, en el caso que esta sea subsanada, se debe evaluar si se debió a fraude o error y documentarse en la carta de control interno, a continuación, a modo de ilustración, se presenta el siguiente cuadro:

---

86 Loc. cit.
87 Loc. cit.

CUADRO 7 EVALUACIÓN DE ERRRORES IDENTIFICADOS EN INVENTARIOS

Importancia Relativa o Materialidad	Saldo según contabilidad	Saldo según auditoría	Diferencia según auditoría	Evaluación del error
Q 55,000.00	Q 650,000.00	Q 550,000.00	Q 100,000.00	Supera la IR, debe ajustarse por la administración

Fuente: Elaboración propia

Evaluación de los escenarios:

- **La administración corrige el error:** Se debe evaluar si el error se debe a fraude o error y en su defecto analizar si amerita su inclusión en la carta de control interno.
- **La administración no corrige el error:** Debe modificarse la opinión en el informe de auditoría, de conformidad con las disposiciones de la NIA 705.

Para los errores no corregidos por la administración, el auditor puede determinar un importe por debajo de la importancia relativa –IR- o materialidad, para saber si estas deben acumularse o, por el contrario, si son intrascendentes y no se estima que tengan un efecto material sobre el encargo. A continuación, se ilustra:

CUADRO 8 ILUSTRACIÓN DE ERRORES NO CORREGIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN: CASO 1

Importancia Relativa o Materialidad	Importe de errores no corregidos	Saldo según contabilidad	Saldo según auditoría	Diferencia según auditoría	Evaluación del error
Q 3,000.00	Q 150.00	Q 4,550.00	Q 4,650.00	Q 100.00	No supera el importe de errores no corregidos

Fuente: Elaboración propia

Evaluación del escenario:

La diferencia determinada por la auditoría no supera el importe de errores no corregidos, por lo que el error no es significativo ni amerita su acumulación.

CUADRO 9 ILUSTRACIÓN DE ERRORES NO CORREGIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN: CASO 2

Importancia Relativa o Materialidad	Importe de errores no corregidos	Saldo según contabilidad	Saldo según auditoría	Diferencia según auditoría	Evaluación del error
Q 3,000.00	Q 150.00	Q 4,550.00	Q 4,800.00	Q 250.00	Sí, supera el importe de errores no corregidos

Fuente: Elaboración propia

Evaluación de los escenarios:

- La diferencia determinada por la auditoría supera el importe de errores no corregidos, por lo que se comunica a la administración, si esta decide corregirlo se debe considerar su naturaleza, considerar incluir en la carta de control interno, sin embargo, no debe acumularse.

- La diferencia determinada por la auditoría supera el importe de errores no corregidos, por lo que se comunica a la administración, esta decide no corregirlo, lo que amerita considerar su naturaleza y su inclusión en la carta de control interno, así como acumularse a la suma de errores no corregidos, para conocer que si en conjunto con otros puede afectar la razonabilidad del saldo.

3.3.4 Consideraciones específicas en la validación de los saldos iniciales y las tomas físicas en la auditoría de inventarios

Es sustancial que el auditor independiente, al iniciar una auditoría, tome en consideración la validación de los saldos de cuenta iniciales, de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría 510 Trabajos encargos iniciales de auditoría– saldos de apertura, para obtener evidencia suficiente y apropiada sobre si estos saldos contienen errores significativos que afecten los estados financieros del período revisado, y si las políticas contables se han aplicado de una manera consistente en relación a la contabilización y revelación adecuada y apropiada de cambios existentes de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Para las auditorías de otra información financiera histórica, tal como un solo estado, elemento, rubro o cuenta específica de un estado financiero, se debe evaluar los saldos

iniciales según los requerimientos de la NIA 510 y el apartado A3 de la NIA 805. Los casos que se pueden presentar referente a este tipo de trabajo son: a) el encargo no ha sido auditado y b) el encargo ha sido auditado por un auditor predecesor; en relación a esto, los procedimientos establecidos en la sección de requisitos de la NIA 510 son claros y objetivos para los distintos escenarios a considerar.

En el caso del saldo de inventarios, un error del ejercicio anterior incide en el saldo del ejercicio actual y, por lo tanto, no identificarlo modificaría el resultado del período actual, debido al riesgo de auditoría. El auditor puede no identificar el error, sin embargo, es acá cuando una toma física de las existencias denota sus características, para validar la exactitud. Participar en las tomas físicas que realiza la administración, es relevante debido a que, el auditor puede verificar que los procedimientos empleados son los más apropiados y procuran la exactitud de las existencias. Si la administración hace conteos periódicos se evidenciarán los sobrantes o faltantes de mercadería que se incluyen en el error arrastrado; esto subsanaría el error, pero siempre afectaría el resultado.

Para la toma física de inventario no existen procedimientos específicos, estos se regirán de conformidad con las necesidades de cada entidad, y son importantes debido a que:

- valida que las existencias de los registros contables verdaderamente existan y;
- permite el descubrimiento de productos obsoletos, a los cuales se les debe dar de baja, así como hace constatar la pérdida por productos en mal estado.

Los procedimientos más homologados de la toma física de inventario pueden ser:

- definir por parte de la administración las fechas y horarios de las tomas físicas,
- precisar las instrucciones para ordenar las existencias en aras de facilitar el conteo, así como, la forma en que deberá ejecutarse el mismo,
- informar a los empleados el procedimiento a emplear, así como las fechas y horarios ya previamente establecidas,

- no contar y separar las existencias que: se haya concluido que están obsoletos, que se encuentra en mal estado, entre otras y,
- documentar las diferencias establecidas y reportarse a las instancias que correspondan, para realizar los ajustes contables.

A continuación, se presenta un ejemplo de lo importante que es tanto la exactitud en la evaluación de los saldos iniciales como la toma física de inventario, a efecto de realizar correctamente el encargo de auditoría, así mismo, muestra el efecto que puede ocasionar en el resultado del ejercicio actual un error proveniente de un período anterior:

> Se está auditando el rubro inventario al 31/12/2019, el cual asciende a Q 16,000.00, el saldo inicial del saldo de cuenta esta revelado por Q 20,000.00, sin embargo, existe un error no detectado por Q 2,000.00, por lo tanto, el saldo correcto debería ser Q 18,000.00, el auditor revisó los papeles del auditor predecesor y, sin embargo, el error no pudo ser detectado, cabe mencionar que la entidad practica inventarios al 100% de sus existencias, esto subsanaría el saldo para períodos posteriores pero afectaría el resultado del actual.

CUADRO 10 DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA ANTES DE IMPUESTOS CON ERROR NO IDENTIFICADO EN EL SALDO INICIAL

	Ingresos		65,000.00
	Inventario inicial (con error)	20,000.00	
(+)	Compras	35,000.00	
(-)	Inventario Final (validado con la toma física de existencias)	- 16,000.00	
	Costo de ventas		- 39,000.00
	Ganancia bruta		26,000.00
	Gastos de operación:		- 3,000.00
	Faltante de mercadería	- 2,000.00	
	Combustibles	- 1,000.00	
	Resultado del ejercicio (antes de impuestos)		23,000.00

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 11 DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA ANTES DE IMPUESTOS CON ERROR IDENTIFICADO EN EL SALDO INICIAL

	Ingresos		65,000.00
	Inventario inicial correcto	18,000.00	
(+)	Compras	35,000.00	
(-)	Inventario Final (validado con la toma física de existencias)	- 16,000.00	
	Costo de ventas		- 37,000.00
	Ganancia bruta		28,000.00
	Gastos de operación:		- 1,000.00
	Combustibles	- 1,000.00	
	Resultado del ejercicio (antes de impuestos)		27,000.00

Fuente: Elaboración propia

3.3.5 Evaluación del supuesto de empresa en funcionamiento

El principio contable de empresa en funcionamiento consiste en que "… los estados financieros se preparan bajo la hipótesis de que la entidad es una empresa en funcionamiento y de que continuará sus operaciones en el futuro previsible. Los estados financieros con fines generales se preparan utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento, salvo que la dirección tenga la intención de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista"[88].

Se debe considerar que el inventario de las empresas es un área muy significativa, debido a que, una mala administración o un evento no contemplado puede ocasionar problemas financieros serios, inclusive puede llevar a que la entidad quiebre. Es por esto, que para una auditoría específicamente del rubro de inventarios (como elemento del estado financiero), se debe evaluar a detalle que la administración haya evaluado el supuesto de negocio en marcha considerando todas las aristas internas y externas que pudieran afectar significativamente este rubro y en consecuencia desestabilizar financieramente a la entidad.

[88] IFAC, op. cit., p.660

Las entidades preparan su información financiera y contable con la hipótesis de que están en funcionamiento y que sus operaciones continuarán en el futuro. La NIA 570. Empresa en funcionamiento, hace la observancia en los procedimientos que deberá aplicar el auditor independiente para su evaluación, en el numeral 2 de la misma forma, estipula que todos los estados financieros con propósitos generales (NIIF, NIIF para las PYMES) se deben preparar bajo este principio.

Cuando el encargo es distinto a una auditoría de un juego completo de estados financieros, debe considerase el aparatado A19 de la NIA 805, "Dependiendo del marco de información financiera aplicable utilizado para la preparación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la descripción del informe de auditoría de las responsabilidades de la dirección con relación a la Empresa en funcionamiento puede tener que adaptarse según sea necesario…"[89].

Sí, existen hechos o circunstancias que pueden generar dudas significativas sobre si la entidad tiene la capacidad para mantenerse y continuar con sus operaciones; según Tapia, Mendoza, Castillo y Guevara Rojas[90] la evaluación debe enfocarse en tres etapas: a) el examen a la valoración del riesgo y actividades relacionadas realizadas por la entidad, b) la evaluación posterior al de la valoración por la administración y, c) aplicación de procedimientos de auditoría adicionales cuando se identifican hechos o condiciones que afectan el principio de empresa en funcionamiento.

Durante el año 2020, la pandemia denominada COVID-19 fue un imprevisto para las empresas. Tomando en consideración que los efectos más severos en Guatemala se suscitaron a mediados de marzo 2020, dando como resultados cierres temporales de operaciones, el auditor debe considerar, previo a emitir el informe de auditoría, sobre los estados financieros terminados a diciembre 2019 (sí aún no estaba emitido), la evaluación de la hipótesis de negocio en marcha propuesta por la entidad, y de considerar necesario, aplicar procedimientos de auditoría adicionales, considerando que probablemente la entidad, a raíz de sus operaciones, pierda parte o el total de los inventarios (por temporada, precederos, entre otros), y por efecto derivado, sus flujos

---

89 Ibíd., p. 1,078.

90 Carmen Tapia Iturriaga y otros, op. cit., p.102.

se vean afectados negativamente, condicionando el cumplimiento de las obligaciones contraídas.

3.3.6 Hechos posteriores al cierre y emisión del informe

Los estados financieros, si bien tiene una fecha de terminación, no están libres de que hechos posteriores pueden afectar las cifras plasmadas y validadas. En el caso del descubrimiento de un fraude, que pudo haber dejado consecuencias materiales, es imperativo que el auditor independiente centre su atención a estos sucesos, para limitar errores en la determinación de la opinión y por ende en la confianza sobre la información financiera.

La NIA 560 Hechos posteriores instruye a los profesionales a cubrir los riesgos para estos eventos, para lo cual se deben considerar tres etapas claves:

- hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría,
- hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría, pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros y,
- hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros.

Para los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, el auditor debe aplicar procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada de que ha evaluado todos los hechos que como resultado de haberse ejecutado requieran ajuste o revelación en la información financiera presentada.

Un procedimiento común es el análisis de variaciones entre los estados financieros terminados a la fecha evaluada y los de fecha más cercana a la fecha del informe de auditoría; en el caso los hubiese, también es importante realizar lectura de aquellas *actas celebradas*, posterior a la fecha de los estados financieros.

En el escenario de hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría, pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros, es oportuno aclarar que según los numerales 10 al 13, de la NIA 560[91], el auditor no tiene obligación de aplicar procedimientos de auditoría respecto a los estados financieros después de la fecha del informe de auditoría; sin embargo, si en el plazo estipulado, el auditor tiene conocimiento de un hecho que de haberse conocido previo a la fecha del informe, hubiese ameritado el informe; este procederá de la siguiente forma:

- discutirá la cuestión con la administración y/ o responsable del gobierno cuando proceda,
- determinará si los estados financieros necesitan ser modificados y, de ser así,
- indagará sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.

Por último, si los hechos que pueden afectar los saldos de los estados financieros llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de estos, deben tratarse de conformidad con los numerales 14 al 17 de la NIA 560[92], los cuales en síntesis recalcan la no obligación del auditor de aplicar procedimientos de auditoría respecto a estos hechos, sin embargo, de tenerse por enterado y al considerarse se tiene como resultado que de haberse conocido a la fecha del informe este debió modificarse; entonces procederá de la siguiente manera:

- discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables de gobierno de la entidad,
- determinará si los estados financieros necesitan ser modificados, de ser así,
- indagará sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.

---

91 IFAC, op. cit., pp. 649-650.
92 Ibid, pp. 650-651.

3.3.7 Programa de auditoría

El programa de auditoría, según Rodrigo Estupiñan, indica que: "…vincula los procedimientos de auditoría con los objetivos de auditoría relacionado con el saldo"[93]. Una correcta realización y revisión de este programa dará como resultado un ahorro importante de tiempo y una correcta documentación de la auditoría para obtener evidencia suficiente y apropiada, previo a emitir la opinión. A continuación, se presenta una ilustración del programa de auditoría para los procedimientos sustantivos del rubro de inventarios:

CUADRO 12 PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA PROPUESTO

NOMBRE DE LA FIRMA O AUDITOR INDEPENDIENTE

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Ejemplo, S.A.	(día), xx de xx de 20xx	31/12/20xx
Preparado por: (Iniciales auditores)	**Revisado por:** (Iniciales firma)	**Referencia P.T:**

Fuente: *Metodología de la firma del encargo*

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Objetivo general	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Determinar la razonabilidad del saldo de la cuenta de inventarios al 31/12/20xx	✔	✔	✔	✔
Objetivos específicos	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Verificar que el activo por inventarios exista	✔			
Comprobar que la entidad mantiene los derechos y en defecto; obligaciones sobre las existencias de inventarios.		✔		
Examinar que todas las existencias y otras partidas que se consideren inventarios estén registradas			✔	
Evidenciar que, en el monto revelado de inventario, se incluyen y consideran los ajustes, variaciones y provisiones pertinentes; producto de aplicar las NIIF para pymes.				✔

[93] Arens, Alvin et al., op. cit., p.391.

NOMBRE DE LA FIRMA O AUDITOR INDEPENDIENTE

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA

Nombre entidad: Ejemplo, S.A.	**Fecha:** (día), xx de xx de 20xx	**Período terminado al:** 31/12/20xx
Preparado por: (Iniciales firma)	**Revisado por:** (Iniciales firma)	**Referencia P.T:**

Fuente: *Metodología de la firma del encargo.*

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Procedimientos específicos sustantivos	Aseveraciones	Referencias
Verificar que todos los costos de compra y otros costos incurridos para dar la condición y ubicación actual a las existencias de inventarios, se hayan considerado para determinar su costo.	**E, D&O, I**	
Evaluar el cumplimiento de la regla de costo de adquisición vs valor neto de realización, tomando el menor, de acuerdo a lo preestablecido en la NIIF PYMES sección 13.	**V**	
Recalcular las estimaciones por obsolescencia para inventarios, con base en la política contable de la empresa	**V**	
Realizar conteo físico específico en enero/2020 para propósitos de validar existencias por parte de la firma, considerando que la toma física de la administración se considera lejos la cierre del ejercicio 2019 (NIA 501), posterior solicitar registro de transacciones para realizar movimiento en retroceso para cotejar los saldos revelados al cierre.	**E, D&O, I**	
Comprobar que la compañía este midiendo adecuadamente el costo conforme el método de promedio ponderado	**V, I**	

E: Existencia **D&O:** Derechos y Obligaciones **I:** Integridad **V:** Valuación

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Procedimientos específicos sustantivos	Aseveraciones de presentación y revelación	Referencias
Realizar análisis de los errores, para determinar la opinión de auditoría.		

NOMBRE DE LA FIRMA O AUDITOR INDEPENDIENTE		**PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA**
Nombre entidad: Ejemplo, S.A.	**Fecha:** (día), xx de xx de 20xx	**Período terminado al:** 31/12/20xx
Preparado por: (Iniciales firma)	**Revisado por:** (Iniciales firma)	**Referencia P.T:**

Fuente: *Metodología de la firma del encargo*

Programa de auditoría del rubro de inventarios		
Procedimientos específicos sustantivos	**Aseveraciones de presentación y revelación**	**Referencias**
Emitir informe de auditoría con base en las Normas Internacionales de auditoría	**O, I, C, EV**	
Documentar las manifestaciones de la administración.		
Emitir carta a la gerencia con las deficiencias de control interno detectadas durante la ejecución del encargo		
E: Existencia **D&O:** Derechos y Obligaciones **I:** Integridad **V:** Valuación **O:** Ocurrencia y derechos y obligaciones **C:**Clasificación e inteligibilidad **EV:** Exactitud y valuación.		

Fuente: Elaboración propia

Es así, como finalmente, después de haber aplicar las consideraciones especiales durante la ejecución de una auditoría de inventarios, el auditor independiente puede evaluar lo suficiente y apropiado de la evidencia obtenida, para emitir el informe de auditoría.

3.4 Informe de auditoría

El auditor, en la auditoría financiera como objetivo mayor, persigue: “La formación de una opinión sobre los estados financieros basada en una evaluación de las conclusiones

extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y expresión de dicha opinión con claridad mediante un informe escrito”[94].

El auditor se formará una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Para encargos de un solo estado financiero o elementos específicos de un estado financiero el apartado A9 de la NIA 805, establece:

> “En el caso de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el marco de información financiera puede no abordar, de forma explícita, la presentación del estado financiero o del elemento específico del estado financiero. Este puede ser el caso, cuando el marco de información financiera aplicable este basado en un marco de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido por la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las NIIF). En consecuencia, el auditor considera si la forma prevista de la opinión es adecuada teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable”[95].

Existe en la práctica dudas en relación a que los informes de este tipo de encargos deben realizarse únicamente con las disposiciones de la NIA 805, sin embargo, ha sido un error de interpretación, porque lo que esta instruye son consideraciones especiales y adicionales a tomar en cuenta, que deben aplicarse en supletoriedad de todas las demás NIA en la medida que el encargo de auditoría lo amerite, tal como se establece en el apartado número 3 de la misma norma.

Los numerales 16 y 17 de la NIA 700[96]; establece dos tipos para emitir una opinión: a) no modificada y b) modificada.

---

94 IFAC, op. cit., p. 819.
95 Ibid., p. 1,076.
96 Ibid., p. 822.

El auditor expresará una opinión no modificada (favorable) cuando concluya que los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicables.

Por el contrario, la emisión de una opinión modificada lo hará cuando: a) concluya que, sobre la evidencia de auditoría obtenida, que los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; y b) No pueda tener evidencia suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorreción material; los tipos de esta opinión pueden ser: opinión con salvedades, opinión desfavorable y denegación de la opinión.

El informe de auditoría incluye:

- dictamen de auditoría,
- estados financieros auditados (en el caso de la auditoría de inventarios, es oportuno presentar todos los estados financieros, para referencias y mejor entendimiento de los usuarios),
- notas a los estados financieros (en el caso de la auditoría de inventarios, incluir las relacionadas al rubro) y;
- carta a la gerencia.

Para resumir la formación y emisión de la opinión del auditor independiente, se presenta el siguiente esquema:

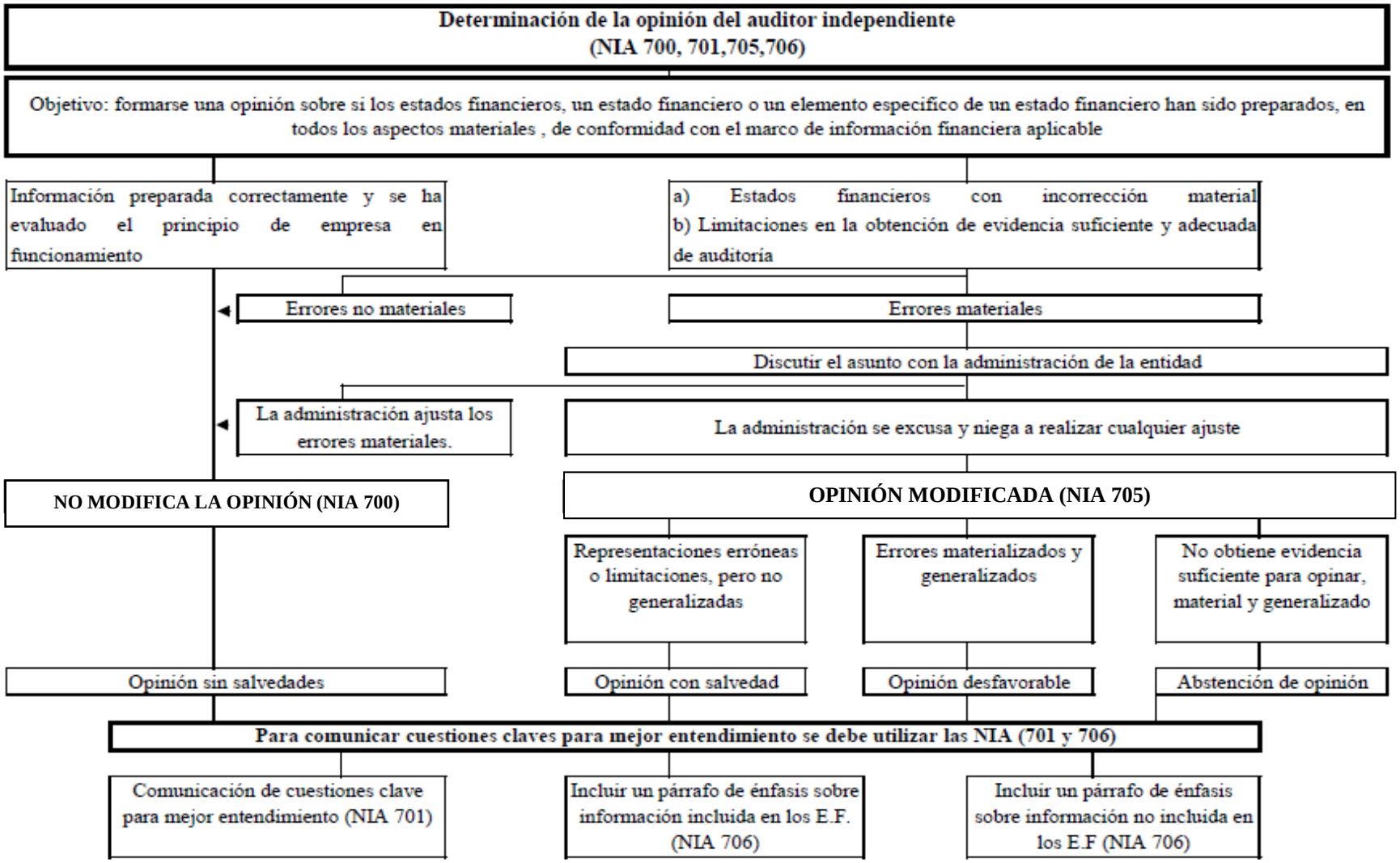


FIGURA 1 DETERMINACIÓN DE LA OPINIÓN PARA AUDITORÍAS DE ENTIDADES DE INTERES GENERAL

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO IV
AUDITORÍA DE INVENTARIOS DE UNA ENTIDAD DEDICADA A LA COMERCIALIZACIÓN AL POR MENOR DE PRODUCTOS FERRETEROS
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Descripción del caso

El caso práctico tiene como objetivo desarrollar una auditoría de inventarios a una entidad que se dedica al giro comercial ferretero. La base contable que la administración utiliza para la preparación de la información financiera es la NIIF para las PYMES.

La firma Morales Monzón y Asociados fue contratada para auditar el rubro de inventarios por el período terminado al 31 de diciembre de 2019, de la entidad Soy de Oriente, S.A.; tiene la responsabilidad de entregar como resultados lo siguiente: a) informe de los auditores independientes, que incluye el dictamen y opinión sobre los resultados alcanzados y b) carta a la gerencia, en donde describa las deficiencias de control interno que se hayan detectado, en función de los procedimientos de auditoría aplicados.

4.1.1 Instrucciones generales

Para llevar a cabo la auditoría del rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019, la firma para disminuir el riesgo de auditoría, planificó y ejecutó el encargo, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada para emitir una opinión sobre la cifra del inventario, de conformidad con las NIA, especialmente la NIA 805.

Durante la planificación, se ejecutaron procedimientos relacionados con la evaluación de la independencia del auditor o equipo de auditoría, documentación de la observación del flujo de operaciones; resaltando los controles y riesgos identificados, determinación de la materialidad, entre

otros, para finalmente poder documentar el memorándum de planificación de la auditoría que contiene la estrategia global del encargo.

Seguidamente, la ejecución contiene el programa general de auditoría, que resume los procedimientos sustantivos realizados, tales como: papeles de trabajo, relacionados con las tareas empleadas que cubren los riesgos de auditoría identificados; para llevarse a cabo se emplearon actividades generales como muestreos, revisiones de detalle y pruebas analíticas sustantivas, entre otros. Así mismo, para una comprensión más amplia de la entidad, se detallará información de interés sobre la misma:

4.1.2 Información general de la entidad

La entidad Soy de Oriente, S.A.[97], fue constituida legalmente el 26 de agosto de 1995, según la escritura pública número setecientos setenta y siete (767), con patente de sociedad inscrita bajo el registro 28432, folio 10, libro 301-E de sociedades mercantiles. Es una entidad que opera dos empresas: la primera, ubicada en Finca El Zapotillo Zona 5, CA-10, Chiquimula denominada comercialmente “Ferretería la Muterita”, la segunda, en Barrio La Estación Zona 2, lote 3-4, de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa, denominada comercialmente “Ferretería Gallos de Zacapa”, ambas cuentan con patente de comercio emitidas por el Registro Mercantil General de la República, en las que consta que su giro es la comercialización de productos de ferretería y materiales de construcción al detalle, y se destaca por la gran variedad de artículos que ofrece, entre ellos: hierro, cemento, alambre, tuberías, accesorios, maquinas, etc.

Se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria con el número de identificación tributaria (NIT) 58263-K, optó por afiliarse al Régimen General del Impuesto al Valor Agregado, debido a que sus ventas al detalle superan los Q 150,000.00 anuales. También, está afecta al Régimen Sobre las Actividades Lucrativas del Impuesto Sobre la Renta (ISR), y cuando corresponda

[97] El nombre de la entidad es ilustrado únicamente para fines académicos.

los presupuestos del hecho generador, a la determinación, declaración y pago del impuesto de solidaridad (ISO). El domicilio fiscal registrado es la 6ª. Avenida 4-67 de la Zona 2 de la ciudad de Chiquimula, departamento de Chiquimula.

El capital de la entidad Soy de Oriente, S.A., está integrado de la siguiente forma:

Accionista	Acciones	Valor Unitario	Porcentaje de participación	Capital suscrito pagado en Q.
Juan Antonio Pereira Vargas	450	9,000.00	90%	4,050,000.00
Gonzalo Manuel Heraldo Jerez	50	9,000.00	10%	450,000.00
TOTAL	500			4,500,000.00

4.2 Planeación de la auditoría

4.2.1 Guía para la planeación de auditoría

CUADRO 13 GUÍA DE AUDITORÍA PARA LA PLANEACIÓN

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

GUÍA DE PLANEACIÓN

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 26 de diciembre de 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** GUÍA PLANEACIÓN

Fuente: *Metodología de la firma del encargo*

GUÍA DE LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA DE INVENTARIOS

Objetivo general	E	D&O	I	V
Determinar la razonabilidad del saldo de la cuenta de inventarios al 31/12/2019	✔	✔	✔	✔

Procedimientos generales de planeación (Guía)	Ref. Informe	Referencias
Elaborar carta de encargo de auditoría	Apéndice 1	
Elaborar carta de independencia	Apéndice 2	
Documentar la independencia del equipo de auditoría	Subapéndice 2.1	1.1.1 AP
Documentar las manifestaciones de la administración	Anexo 3	1.2 AP-CR
Elaborar memorándum de planeación	Pág. 86	1.3 AP-PA
Evaluación y respuestas del riesgo de compromiso	Apéndice 3	1.1 AP-RC
Determinación de la materialidad	Apéndice 4	1.4 AP-MAT
Identificación de riesgos	**Ref. Informe**	**Referencias**
Narrativa del flujo de operaciones de inventarios	Pág. 94	2.100 ENT-NAR
Elaborar matriz de riesgos identificados	Apéndice 5	2.200 ENT-RISK
Identificación y prueba de controles	**Ref. Informe**	**Referencias**
Detallar matriz de controles identificados	Apéndice 6	2.210 ENT-RISK
Resumen de controles identificados y pruebas planificadas	Apéndice 7	2.211 ENT-RISK

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	GUÍA DE PLANEACIÓN	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 26 de diciembre de 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** GUÍA PLANEACIÓN
Fuente: *Metodología de la firma del encargo*		

Identificación y prueba de controles	Ref. Informe	Referencias
Prueba de control No.1 órdenes de compra y registro contable	Subapéndice 7.1	2.211.1 ENT- RISK
Prueba de control No.2 Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Subapéndice 7.2	2.211.2 ENT- RISK
Prueba de control No.3 Contabilización del costo de inventarios	Subapéndice 7.3	2.211.3 ENT- RISK
Prueba de control No.4 Revisión de las partidas con precio decreciente	Subapéndice 7.4	2.211.4 ENT- RISK
Prueba de control No.5 Aprobación del registro de obsolescencia	Subapéndice 7.5	2.211.5 ENT- RISK
Prueba de control No.6 Toma física de inventarios	Subapéndice 7.6	2.211.6 ENT- RISK
Prueba de control No.7 Registro del costo de lo vendido	Subapéndice 7.7	2.211.7 ENT- RISK

Fuente: Elaboración propia

4.2.2 Memorándum de planeación

CUADRO 14 MEMORÁNDUM DE LA PLANEACIÓN

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 20 de diciembre 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA
Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*		

Estrategia global de la auditoría

Objetivo

Emitir una opinión sobre la razonabilidad del rubro de inventarios por el período terminado al 31 de diciembre de 2019, esta evaluación se realizará basada en los riesgos que se valoren durante el entendimiento y desarrollo del encargo de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría; valoración que se obtendrá de tener una comprensión básica del control interno y aspectos sustantivos que se consideren importantes con la Auditoría.

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Documentación del proceso general

El alcance del encargo es verificar la razonabilidad del rubro de inventarios por el período terminado al 31 de diciembre de 2019, la revisión queda establecida del 15 de diciembre de 2019 y concluye con el informe de auditoría el 30 de marzo de 2020, para el efecto: la primera fase consistirá en crear un entendimiento de la entidad y su entorno incluido su control interno empleando la observación e indagación como métodos primarios y otros que se consideren importantes.

La segunda fase se ejecutará con el plan de auditoría, en donde se utilizará un enfoque de doble función, es decir, se verificará a nivel sustantivo las aseveraciones manifestadas por la administración y solo cuando se consideren necesario un enfoque sustantivo y validación de control para fortalecer la conclusión que se ha obtenido del control interno. Se documentarán las desviaciones consideradas y de ser necesario se discutirán con la administración.

La tercera fase se determinará al momento de entregar los informes que se han descrito en la carta de entendimiento y en la aceptación del encargo.

Las revisiones por el socio se practicarán cuando se determiné de forma final el alcance y plan de auditoría, así como en la revisión del informe de auditoría y la carta de control interno.

Aspectos generales de la entidad

La empresa Soy de Oriente, S.A., fue constituida legalmente el 26 de agosto de 1995, bajo las leyes establecidas en la República de Guatemala, a través de la escritura pública número setecientos setenta y siete. La empresa se dedica a la comercialización de productos de ferretería y materiales de construcción, siendo líder en la región Nororiente de Guatemala; y se destaca por la gran cantidad de artículos relacionados que ofrece.

El marco de información financiera sobre el cual la entidad prepara su información financiera son las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

La entidad no tiene contablemente requerimientos excepcionales en la industria, sin embargo, en aspectos particulares debe entenderse la responsabilidad que tienen de conformidad con el artículo número 42 literal 3, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala en donde establece que todo contribuyente debe "elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportarlos a la Administración Tributaria…"

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

La sociedad Soy de Oriente, S.A., tienen dos sucursales: la primera ubicada en Finca El Zapotillo Zona 5, CA-10, Chiquimula denominada Comercialmente "Ferretería la Muterita" la segunda en Barrio La Estación Zona 2, lote 3-4, de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa, denominada comercialmente "Ferretería Gallos de Zacapa".

Objetivos del compromiso para reportar

- **Informe de auditoría:** Al concluir la revisión, emitiremos un informe en español y en moneda local, del rubro de inventarios.

- **Carta a la Gerencia:** Al concluir la visita programada elaboraremos una carta dirigida a la Gerencia con observaciones y recomendaciones relacionadas con el control interno para coadyuvar la buena administración de la empresa.

La fecha prevista de la entrega para los informes descritos con anterioridad es: 30 de marzo de 2020.

Plan de auditoría

Asignación del equipo para documentar la auditoría

Profesionales	Iniciales	H.H. a emplear por profesional
Licda. Cristina Girón Asistente con experiencia	**CG**	50
Lic. Darwin Ramírez Asistente con experiencia	**DR**	50
Lic. Randy Ramírez Auditor Junior	**RR**	25
Lic. José David Grande Auditor Senior	**JD**	15
Lic. Christopher Morales - Socio	**CM**	5

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Fechas clave

Fechas programadas para el trabajo de campo	Entre el 15 de diciembre de 2019 al 27 de marzo de 2020.
Fechas para las revisiones del gerente y socio	5 de enero de 2020, revisión y acuerdos de la planificación, 28 de febrero y 23 de marzo de 2020; ejecución del plan e informes.
Fecha límite para reportar de manera definitiva	30 de marzo de 2020, entregables.
Fechas clave para comunicarse con la entidad	28 de febrero de 2020, comunicaciones y asuntos clave con la administración y carta a la gerencia.
Otras fechas clave	18 de marzo de 2020, comunicar a la administración si existen hechos posteriores al cierre que afecten significativamente el rubro.

Evaluación y respuestas al riesgo de compromiso:

El riesgo de compromiso ha sido considerado como bajo, debido a que no existen factores del cliente que afecten el desarrollo del encargo y/o en su defecto mantenga la oportunidad de realizarse un riesgo reputacional para la firma.

A una fecha intermedia, se revisarán los factores que dieron origen a la valoración del riesgo de compromiso para determinar la oportunidad de la misma, o existen situaciones que se deben considerar para seguir con el encargo.

Nota: Para una mejor comprensión y referencia, ver el papel de trabajo: 1.1. AP-RC, mismo que está contenido en el apéndice No.3, de este informe.

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019

Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Importancia relativa, importancia de desempeño y errores no corregidos.

Se han considerado todos los factores emanados en la Norma Internacional de Auditoría 320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría, tomando en consideración factores cuantitativos y cualitativos para formar juicios profesionales adecuados, por lo que, para el encargo terminado al 31 de diciembre de 2019, los saldos respectivos se detallan a continuación:

Cálculo:	**Benchkmark seleccionado**	**Al 31 de diciembre 2018 Q.**	**Al 31 de diciembre 2019 Q.**
Inventarios -NETO-		6,636,000.00	7,535,000.00
Importancia Relativa	5.00%		376,750.00
Importancia Desempeño	A Juicio (-+ 5,000 de IR)	Redondear = (IR- Errores no corregidos)	357,913.00
Límite de errores no corregidos	5.00%		18,837.00

Nota: El desarrollo completo del cálculo de la materialidad puede observarse en el papel de trabajo: 1.4. AP-MAT, contenido en el apéndice No.4.

Problemas significativos y respuestas planeadas

Detalles de los problemas significativos	**Respuesta planeada**
La entidad realizará el conteo de existencias físicas el 20 de diciembre de 2019, para efectos de control interno nuestro equipo considera importante la participación, sin embargo consideramos que la toma física está muy lejos del cierre y el movimiento esperado puede ser considerable y material entre la fecha del conteo y el cierre del período	El equipo de auditoría realizará un conteo físico propio basado en muestras, en una fecha posterior al cierre, aunado a este procedimiento se realizara el movimiento transaccional en retroceso de las existencias para determinar la razonabilidad del saldo al 31 de diciembre de 2019

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Detalle de los posibles procedimientos sustantivos a realizar

- Participación en los recuentos físicos a las fechas intermedias o al cierre.
- Circularización para los bienes propios en poder de terceros.
- Circularización para verificar los bienes recibidos en consignación.
- Verificar la correcta aplicación de los métodos de costeo (FIFO o PPP).
- Análisis de la suficiencia de la provisión por obsolescencia.
- Verificación de la razonabilidad de los componentes del costo de venta
- Verificación de la relación costo o mercado el menor.

Controles generales a considerar

- Los créditos de mercadería son otorgados en primera instancia por el jefe del departamento de ventas; limitándole la potestad hasta Q 20,000 y 15 días de plazo.
- Los demás créditos otorgados deben ser autorizados por el gerente, hasta por un monto de Q 50,000.00 y 30 días de plazo.
- Las compras son autorizadas por el jefe de la división de compras, limitando su autoridad a compras no superiores de Q 250,000.00 en el mes, las compras mayores son aprobadas por la gerencia general.
- Los inventarios están valuados de la siguiente forma: promedio ponderado y el método de manejo de inventarios es el FIFO o PEPS.

Control interno

La evaluación del control interno se documentará a través de la indagación y observación del ambiente de control y sus componentes, de aquellos controles que se consideren relevantes para la auditoría, se realizarán pruebas de recorrido o verificación para concluir sobre el diseño y la implementación, eficacia y eficiencia de operaciones (únicamente para aquellos que se asocien a un riesgo significativo de error material), así como el cumplimiento de leyes y regulaciones locales. Cualquier desviación significativa en los controles se considerará para la revisión de los riesgos detectados y sus valoraciones.

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019

Preparado por: R.R, D.P, C.G **Revisado por:** J.D, C.M **Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Instrucciones para probar muestras según valoración del riesgo y confianza en controles

Riesgos de error material	Porcentaje a probar de la población	Confianza en controles	No confianza en controles
Bajo	50%	Disminuye 25% las muestras	Aumenta 25% las muestras
Normal	60%	Disminuye 22% las muestras	Aumenta 22% las muestras
Alto	65%	Disminuye 21% las muestras	Aumenta 21% las muestras
Significativo	75%	Disminuye 20% las muestras	Aumenta 20% las muestras

Riesgos de error material que son riesgos mayores y nuestras respuestas planeadas

Riesgos significativos	Respuesta planeada
Obsolescencia de inventarios: La entidad utilice porcentajes que no reflejen la realidad de la entidad en cuanto a la obsolescencia sobrevaluando o subvaluando el saldo de los bienes de cambio.	-Se realizará un análisis y recalculo de la suficiencia de la provisión por obsolescencia. -Otros procedimientos de auditoría que se consideren necesario.

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 20 de diciembre 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.3 AP-PA

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Riesgos significativos	Respuesta planeada
Sobrevaloración del inventario: El inventario está sobrevaluado debido a que la compañía no realiza la descarga de los artículos vendidos.	-Participación en los recuentos físicos a la fecha intermedia o al cierre. -Se verificará que la descarga de los ítems sea efectiva, en el momento de la venta o bien al momento de realizar el proceso de determinación del costo de venta. -Otros procedimientos de auditoría que se consideren necesario.

Trabajo de especialistas

No se considera necesario al momento de la planificación el trabajo de expertos, las áreas consideradas pueden verificarse con el equipo asignado para el presente encargo.

Preparado por:

Hecho por:	Revisado por:	Aprobado Por:
Lic. Randy Ramírez Auditor Junior	**Lic. José David Grande** Auditor Senior	**Lic. Christopher Morales** Socio

Fuente: Elaboración propia

4.2.3 Entendimiento de la entidad

CUADRO 15 ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

NARRATIVA DEL FLUJO OPERATIVO DE INVENTARIOS

Instrucciones generales:

La auditoría por ciclos que se plantean en las Normas Internacionales de Auditoría ha sido una ayuda incuantificable para el auditor independiente, esto debido a que el enfoque se realiza más personalizado y se olvida lo tedioso de la auditoría denominada de check list (verificación de lista), este método deja al descubierto muchos riesgos a nivel de estados financieros o de encargos específicos y procuraba el encargo de forma muy predecible.

Esta plantilla tiene por objetivo realizar un entendimiento de las operaciones y transacciones involucradas que como resultado de su ejecución componen el saldo del rubro de inventarios, de una forma detallada; se indagará y observará con la administración sobre el manejo del rubro, para documentar la comprensión que se obtenga del control interno y las actividades de control relevantes.

Referencias

Para obtener una mejor comprensión de la indagación y observación realizada se utilizarán las siguientes formas:

Referencia	Descripción
	Riesgo significativo de error material
	Riesgo normal de error material
	Riesgo bajo de error material
Ⓒ	Control manual
	Control automático
	Deficiencias de control interno

ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Documentación de las observaciones e indagaciones

Nombre y puesto del personal clave entidad:	**Julio Cordón / Gerente de compras** **María José Reyes / Contador general**
Auditores de Morales Monzón & Asociados:	**José David Grande / Auditor Senior** **Randy Ramírez / Auditor Junior** **Darwin Pérez / Asistente con experiencia** **Cristina Girón / Asistente con experiencia**

Resumen del flujo de inventarios
1. Introducción
2. Solicitud de insumos y órdenes de compra
3. Recepción y almacenamiento de mercadería
4. Carga y prorrateo de inventario al sistema contable
5. Registro contable de la compra
6. Precios
7. Obsolescencia de inventarios
8. Tomas físicas de inventarios
9. Registro del costo de ventas

Introducción

Considerando la naturaleza comercial de las empresas que conforman la sociedad "Soy de Oriente, S.A.", se puede determinar que la cantidad de stock con la que se cuenta es muy vasta, en este sentido la compañía tiene una bodega en cada una de sus agencias comerciales, para tener consideración de las ubicaciones se detallan a continuación:

- Finca El Zapotillo Zona 5, CA-10, Chiquimula denominada Comercialmente "Ferretería la Muterita"
- Barrio La Estación Zona 2, lote 3-4, de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa, denominada comercialmente "Ferretería Gallos de Zacapa"

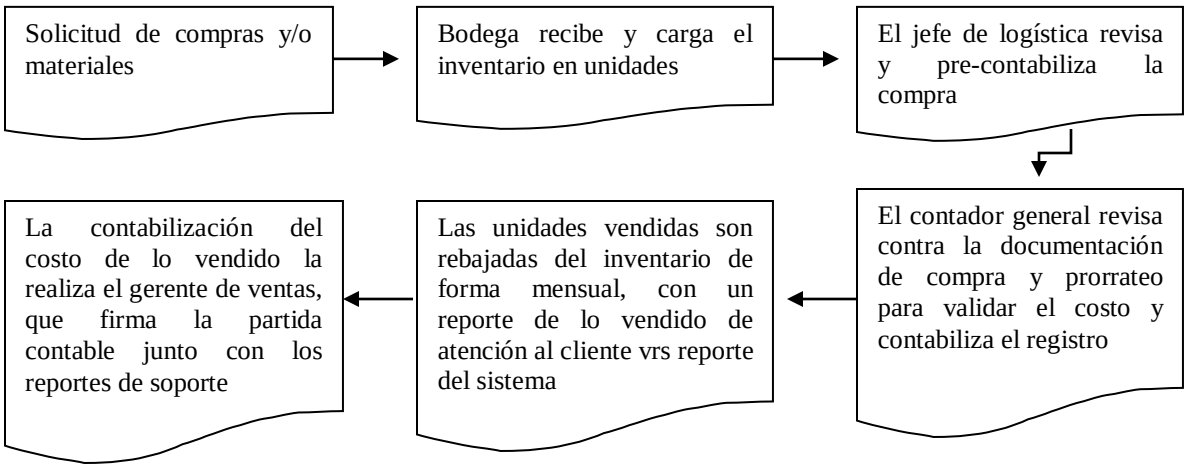
ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Para la preparación de la información financiera, la compañía utiliza las Normas Internacionales de Información Financiera para pymes, por lo que para el rubro de inventarios acata todas las directrices emanadas en la sección 13 del mismo cuerpo técnico que le son aplicable.

Para el manejo de inventarios, la sociedad utiliza el sistema ELCARO, el cual concibe un módulo específico para el manejo de los inventarios, a continuación, un resumen general del proceso en el sistema:



Solicitud de insumos y órdenes de compra

Aunque la compañía no tiene un manual de adquisición de inventarios, tiene procedimientos que se han sociabilizado de buena forma, a tal punto que una desviación de la ejecución de los procesos que por costumbre se realizan puede traer consecuencias administrativas laborales importantes para cada colaborador involucrado.

ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

El proceso de compra a modo general parece ser muy burocrático, sin embargo, que el mismo no este descrito dentro de un manual autorizado podría representar equivocaciones y un efecto operacional negativo para la compañía **(Deficiencia de control No.1)**; ejemplo de esta situación puede ser que se realicen compras ficticias y en consecuencia podría afectar el registro contable de las compras subvaluando el inventario. **(registro de inventario inexistente / riesgo bajo de error material No.1)**.

Las compras de inventarios nacen regularmente del análisis que realizan del departamento de logística y administración de inventario, posteriormente al realizar un análisis de mínimos y máximos de stock en cada una de las ubicaciones; así mismo cuando son productos nuevos, este departamento inicia el requerimiento con un correo de instrucción por parte de la gerencia. La forma que utilizan se le denomina CINV2301, la cual la está firmada por un analista de inventario y aprobada por el Jefe de Logística; en esta no se detallan precios solo especificaciones del producto. **(© control manual No.1, asociado al riesgo No.1).**

La solicitud de compra CINV2301, es operada por el departamento de compras; quienes realizan un total de 3 cotizaciones a sus proveedores habituales; cuando estas no sobrepasan el monto de Q 250,000.00, son aprobadas por el jefe de la división de compras; si las ofertas superan el monto mencionado con anterioridad, deben ser aprobadas por el gerente general de la compañía, realizando este procedimiento los analistas de compras quienes además realizan las gestiones correspondientes para coordinar la llegada del producto a las bodegas.

Recepción y almacenamiento de mercadería

Los proveedores llevan el producto hasta las bodegas del punto que fue destinado en la orden de compra, quienes entregan una copia de la misma al personal de bodegas con la factura original, para que se proceda a cargar al sistema ELCARO las unidades recibidas. En este momento puede existir el riesgo de que el personal no reciba la totalidad de la compra, pero que cargue la totalidad que obra en los documentos. **(Subvaluación del inventario / riesgo bajo de error material No.2)**.

ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Carga y prorrateo de inventario al sistema contable

Derivado que en cada sucursal existe un analista de compras, quien se encarga del prorrateo de la mercadería previo a realizar la actualización del costo el módulo de inventarios del sistema ELCARO, tiene que realizar una inspección física de rutina para cerciorase que las unidades cargadas son las unidades que verdaderamente se recibieron **(👁 el costeo puede no realizarse conforme la NIFF para pymes / riesgo normal de error material No.3)**, posteriormente el Jefe de logística e inventarios realiza verificación de las unidades cargadas y el prorrateo para determinar el costo contra los documentos de compra, para pre - contabilizar el costo; cualquier desviación de unidades la indaga personalmente en las bodegas. **(© control manual No.2, asociado al riesgo No.2).**

La partida contable de la pre-contabilización quedaría de la siguiente forma:

Cuenta contable	**Nombre**	**Debe**	**Haber**
1001	Mercadería en proceso de recepción	Q. xxxx	
12011	Crédito fiscal por compras locales por validar	Q. xxxx	
2001	Proveedores por bienes y servicios locales		Q. xxxx
		Q. xxxx	**Q. xxxx**

Carga contable de la compra

El contador general, posterior a que el Jefe de logística e inventario pre-contabiliza las nuevas adquisiciones de inventario, realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras, debido a que la revisión en el departamento de logística tiene un enfoque más destinado para la validación de las unidades recibidas; además, el contador revisa que el costeo se haya realizado conforme las disposiciones emitidas en la sección 13 de las NIFF para pymes, para proceder a su contabilización definitiva, la partida es impresa y firmada por el mismo colaborador. **(© control manual No.3, asociado al riesgo No.3).**

ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

La partida contable quedaría de la siguiente forma:

Cuenta contable	**Nombre**	**Debe**	**Haber**
14001	Mercadería para la venta	Q. xxxx	
1201	Crédito fiscal por compras locales	Q. xxxx	
12011	Crédito fiscal por compras locales por validar		Q. xxxx
1001	Mercadería en proceso de recepción		Q. xxxx
		Q. xxxx	**Q. xxxx**

Precios

Debido a que el fuerte de la compañía son los productos ferreteros y de construcción, tiene como política asignar un 27% y 24% respectivamente, sobre el costo del producto para determinar el precio de venta. Cualquier cambio en los porcentajes debe ser autorizado por la gerencia y para el efecto nombra una comisión para que esté presente para que representantes del sistema ELCARO, realicen la modificación en presencia de la comisión determinada.

En este módulo también se pueden ingresar ofertas; para esto el departamento de logística e inventarios envía al gerente general, una propuesta de unidades que han tenido muy poco o ninguna rotación, para que estime pertinente realizar estas partidas a través de la mejor forma comercial que no afecte los intereses de la compañía; el gerente aprueba la solicitud firma y sella para que el personal de contabilidad ingrese la oferta al sistema. **(👁VNR menor al costo / riesgo normal de error material No.4).**

El personal de contabilidad realiza un análisis previo a las ofertas instruidas por el gerente general, para determinar que el precio de realización asignado no sea inferior al costo. En situaciones particulares se informa a través de un memo a la gerencia previo a seguir con el proceso de realización. **(© control manual No.4, asociado al riesgo No.4).**

ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Obsolescencia de inventarios

La entidad tiene como política establecer % anuales de provisión para obsolescencia sobre todos aquellos productos que han tenido muy poco o ningún movimiento dentro de 1 año calendario, con el fin de realizar este tipo de partidas y afrontar cualquier perdida por el deterioro del valor del activo por su realización debajo del costo, esto aplica también para aquellas existencias que, por situaciones de mercado, innovación y/o desuso han quedado obsoletos. **(Error en el cálculo de la obsolecencia del inventario / riesgo bajo de error material No.5)**.

La provisión es consensuada con el gerente general y operada por el contador general de la compañía cada cierre fiscal; de los acuerdos determinados se firma una acta en libro de actas de administración de la compañía. **(© control manual No.5, asociado al riesgo No.5).**

La partida contable de la obsolescencia quedaria de la siguiente forma:

Cuenta contable	Nombre	Debe	Haber
63901	Gasto por obsolescencia de inventarios	Q. xxxx	
24002	Provisión para obsolescencia de inventarios		Q. xxxx
		Q. xxxx	**Q. xxxx**

Instrucciones adicionales para determinar la provisión

La entidad atiende toda las disposiciones aplicables a los inventarios de conformidad con la sección 13 de las NIFF para pymes, especificamente en los apartados comprendidos del 13.19 al 13.21, así mismo las directrices emanadas en la sección 27 deterioro del valor de los activos; especificamente los apartados del 27.2 al 27.4.

Para el cálculo de la provisión por obsolescencia la Junta Directiva ha determinado que sus empresas debieron calcular un 0.4% del total del inventario al cierre del primer ejercicio donde se adoptaron las NIFF para pymes, sobre aquellas partidas o grupos de inventario que se ha determinado que se ha deteriorado su valor por daños, obsolescencia o precio de ventas decrecientes.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Para los años posteriores la compañía el resultado no sera acumulable por lo que se procederá de la siguiente forma:

- Se tiene la provisión del año X-1 (año anterior)
- Se realiza el cálculo de la provisión del año X (año auditado) conforme las partidas o grupos de inventario que se les ha deteriorado el valor.
- Adicionalmente, se identificarán productos con baja rotación sobre el los cuales se debe calcular porcentajes sobre el costo total del costo conforme la directrices siguientes: productos con 0 rotación en el año asignar 4% de provisión; 0 rotación en el primer, segundo y tercer trimestre asignar un 3.5% de provisión; 0 rotación el útimo trimestre de estos productos calcular un 1.5% de provisión, validar en el registro de transacciones.
- Se identifican partidas con precios decrecientes y las que se realizaron con precio menor al costo en el último cuatrimestre.
- Si el valor resultante es mayor a la provisión que se tenía al año X-1, se aumentará la provisión registrando la diferencia como gasto del período.
- Si el valor resultante es menor a la provisión que se tenía al año X-1, se ajustará; disminuyendo la provisión y registrando un ingreso por la diferencia.

Toma fisica de inventarios

Los conteos fisicos de inventarios se realizan semestralmente, para efectos de validación de existencias así mismo para cumplir con las disposiciones tributarias locales, que como obligación formal solicitan presentar informe de inventarios a la Administración Tributaria, correspondiente a los meses de junio y diciembre; en los meses de julio y enero. El procedimiento de la toma fisica, se detalla a continuación:

- Para cada uno de los dos puntos de venta se nombra el siguiente personal: 2 analistas de contabilidad y 1 analista de logistica, el auditor interno y el encargado de bodega de cada punto.
- Cuando se encuentran en las bodegas y puntos de venta, en presencia de cada designado, el encargado de bodegas imprime el reporte de existencias del sistema ELCARO, debido a que la toma fisica se prácticas en horarios inhabiles, cuando no existen situaciones importantes que considerar por los movimientos que pudieses existir.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 2.100 ENT-NAR

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad.*

- Los encargados de contabilidad realizan el conteo fisico y cuando existen diferencias se solicita al encargado de bodega que las documente; el encargado de logistica y el auditor interno validan las diferencias indagadas.

Al finalizar el conteo físico se realiza un informe final de diferencias, el cual debe ser remitido a la gerencia general para su información, como politica la compañía estima un porcentaje de 0.35% de tolerancia por faltantes y se cálcula sobre la base de las ventas acumulada a la fecha, si este sobrepasa el ratio establecido, automaticamente el gerente debe autorizar a la contabilidad el registro de los ajustes que correspondan y deducir en caso sea necesario las responsabilidades administrativa. **(© control manual No.6, asociado al riesgo No.1 y 7).**

Registro del costo de lo vendido

Al finalizar el día, cada encargado de los establecimientos comerciales cierra las operaciones para determinar las ventas del día, en este momento se corre automaticamente el proceso de reporte de articulos vendidosn y de esta forma se crean partidas contables de forma automática por dichas ventas, posteriormente el departamento de contabilidad realiza una verificación para validadar las transacciones del día; sin embargo, aunque en el módulo de inventarios, se descargan las unidades, en el módulo contable no se reconoce en ese momento el costo de los productos vendidos, **(◉ sobrevaloración del inventario/ riesgo significativo de error material No.6)** si no hasta finalizar el mes cuando el contador general, realiza un extracto de los articulos vendidos del módulo de inventario para realizar un análisis y reporte final conciliando lo registrado con lo vendido, cuando ya ha realizado estas acciones realiza la carga de la partida contable y la aprueba. **(© control manual No.7, asociado al riesgo No.1 y 7).** A continuación, se ilustra la operación contable:

Cuenta contable	Nombre	Debe	Haber
63901	Costo del producto vendido	Q. xxxx	
14001	Mercadería para la venta		Q. xxxx
		Q. xxxx	**Q. xxxx**

Fuente: Elaboración propia

4.3 Ejecución de la auditoría

4.3.1 Programa general de auditoría

CUADRO 16 PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 26 de diciembre de 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D	**Referencia P.T:** 1.0 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo*

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Objetivo general	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Determinar la razonabilidad del saldo de la cuenta de inventarios al 31/12/2019	✔	✔	✔	✔
Objetivos específicos	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Verificar que el activo por inventarios exista	✔			
Comprobar que la entidad mantiene los derechos y en defecto; obligaciones sobre las existencias de inventarios.		✔		
Examinar que todas las existencias y otras partidas que se consideren inventarios estén registradas			✔	
Evidenciar que, en el monto revelado de inventario, se incluyen y consideran los ajustes, variaciones y provisiones pertinentes; producto de aplicar las NIIF para las pymes.				✔

Procedimientos generales de planeación (Guía)	**Pág.**	**Referencias**
Entendimiento del flujo del inventario en la entidad	94	2.100 ENT-NARR
Matriz de riesgos identificados	106	2.200 ENT-RISK
Detalle matriz de controles identificados	107	2.210 ENT-RISK
Elaborar cédula centralizadora de la cuenta	110	3.100 AUDITSUST
Elaborar cédula de movimiento de la cuenta	111	3.100.1 AUDITSUST
Elaborar Cédula sumaria de la cuenta	112	3.100.2 AUDITSUST

Procedimientos específicos sustantivos	**Aseveraciones**	**Pág.**	**Referencias**
Verificar que todos los costos de compra y otros costos incurridos para dar la condición y ubicación actual a las existencias de inventarios, se hayan considerado para determinar su costo.	E, D&O, I	113	3.100.5 AUDITSUST

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 26 de diciembre de 2019	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D	**Referencia P.T:** 1.0 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo.*

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Objetivo general	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Determinar la razonabilidad del saldo de la cuenta de inventarios al 31/12/2019	✔	✔	✔	✔
Objetivos específicos	**E**	**D&O**	**I**	**V**
Verificar que el activo por inventarios exista	✔			
Comprobar que la entidad mantiene los derechos y en defecto; obligaciones sobre las existencias de inventarios		✔		
Examinar que todas las existencias y otras partidas que se consideren inventarios estén registradas			✔	
Evidenciar que en el monto revelado de inventario, se incluyen y consideran los ajustes, variaciones y provisiones pertinentes; producto de aplicar las NIIF para las pymes				✔

Procedimientos específicos sustantivos	**Aseveraciones**	**Pág.**	**Referencias**
Evaluar el cumplimiento de la regla de costo de adquisición vs valor neto de realización, tomando el menor, de acuerdo a lo preestablecido en la NIIF PYMES sección 13.	V	117	3.100.6, 3.106.1 AUDITSUST
Realizar conteo físico específico en enero/2020 para propósitos de validar existencias por parte de la firma, considerando que la toma física de la administración se considera lejos la cierre del ejercicio 2019 (NIA 501), posterior solicitar registro de transacciones para realizar movimiento en retroceso para cotejar los saldos revelados al cierre.	E, D&O, I	120	3.100.7, 3.100.8, 3.108.1, 3.108.2, 3.108.3, 3.108.4 AUDITSUST
Recalcular las estimaciones por obsolescencia para inventarios, con base en la política contable de la empresa	V	128	3.100.9 AUDITSUST
Comprobar que la compañía este midiendo adecuadamente el costo conforme el método de promedio ponderado	V, I	134	3.100.10 AUDITSUST

E: Existencia **D&O:** Derechos y Obligaciones **I:** Integridad **V:** Valuación

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA DE AUDITORÍA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 26 de diciembre de 2019	31/12/2019

Preparado por: R.R, D.P, C.G **Revisado por:** J.D **Referencia P.T:** 1.0 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo*

Programa de auditoría del rubro de inventarios

Procedimientos específicos sustantivos	Aseveraciones de presentación y revelación	Páginas informe	Referencias
Realizar análisis de los errores detectados, para determinar la opinión de la auditoría			
Emitir informe de auditoría con base en las Normas Internacionales de auditoría	O, I, C, EV	138	**INFORME**
Documentar las manifestaciones de la administración.		Anexo 3	**1.2. AP-CR**
Emitir carta a la gerencia con las deficiencias de control interno detectadas durante la ejecución del encargo		153	**CI-400**
E: Existencia **D&O:** Derechos y Obligaciones **I:** Integridad **V:** Valuación **O:** Ocurrencia y derechos y obligaciones **C:** Clasificación e inteligibilidad **EV:** Exactitud y valuación.			

Fuente: elaboración propia

4.3.2 Matriz de riesgo identificados

Se elaboró la matriz de riesgos identificados en la entidad, con el fin de focalizar la atención del equipo de auditoría sobre aquellos asuntos que tienen más posibilidades de incidir en la información financiera y como resultado afecta la razonabilidad de la misma. La matriz se resume a continuación:

CUADRO 17 MATRIZ DE RIESGOS IDENTIFICADOS

No.	Riesgo	Ref.	Valoración de juicio	Descripción	Aseveraciones
1	Registro de inventario inexistente	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo bajo de error material	El inventario puede contener errores debido a que: - La compañía ya no posee los derechos sobre el mismo. - El inventario no exista.	Existencia, derechos y obligaciones
2	Subvaluación del inventario	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo bajo de error material	El inventario está subvaluado debido a que la compañía no registra todos los artículos comprados.	Integridad y existencia
3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo normal de error material	La entidad no utilice de forma adecuada los lineamientos de la sección 13 de la NIFF para pymes, para la valuación de sus inventarios y para la formación del costo de los mismos.	Valuación, derechos y obligaciones e Integridad
4	VNR menor al costo	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo normal de error material	Partidas del inventarios para los cuales el VNR es menor al costo de los bienes.	Valuación
5	Cálculo de obsolescencia de inventarios	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo normal de error material	La entidad utilice porcentajes que no reflejen la realidad de la entidad en cuanto a la obsolescencia sobrevaluando o subvaluando el saldo de los bienes de cambio.	Valuación
6	Sobrevaloración del inventario	2.100. ENT-NAR, 2.200 ENT- RISK (apéndice 5)	Riesgo significativo de error material	El inventario está sobrevaluado debido a que la compañía no realiza la descarga de los artículos vendidos.	Existencia, derechos y obligaciones

Fuente: Elaboración propia, extraído del entendimiento realizado a la entidad y el control interno asociado al ciclo de transacciones

4.3.3 Matriz de controles identificados

CUADRO 18 MATRIZ DE CONTROLES IDENTIFICADOS

No.	Riesgo	Aseveraciones	Control asociado	Descripción	Respuesta
1	Registro de inventario inexistente	Existencia, derechos y obligaciones	Órdenes de compra	Todas las adquisiciones deben estar respaldas por órdenes de compra aprobadas por el Jefe de Logística, cuando son productos nuevos debe respaldarse con correo de autorización del Gerente.	Pruebas de cumplimiento
2	Subvaluación del inventario	Integridad y existencia	Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Un analista de compras, previo actualizar el costo en el sistema ELCARO, debe realizar una inspección física que lo recibido es igual a la orden de compra tramitada.	Pruebas de cumplimiento
3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES	Valuación	Contabilización del costo por el Contador General	El contador realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras para ver el cumplimiento de las NIIF para las pymes, posterior imprima y firma el registro contable.	Pruebas de cumplimiento
4	VNR menor al costo	Valuación	Revisión gerencial de las partidas de inventario con precio decreciente	La contabilidad junto con el departamento de atención al cliente identifican partidas de inventario con precios decrecientes, informan a la gerencia; esta aprueba ofertas para realizarse antes de afectar el VNR.	Pruebas de cumplimiento
5	Cálculo de obsolescencia de inventarios	Valuación	Aprobación del registro de la obsolescencia por el gerente General.	El contador general realiza el cálculo de la provisión por obsolescencia, y es consensuada con el gerente general para aprobarse el registro; firmándose una minuta.	Pruebas de cumplimiento
6	Sobrevaloración del inventario	Existencia, derechos y obligaciones	Toma física de inventario. (aplica también para el riesgo No.1)	La administración práctica inventarios de forma semestral, participa: contabilidad, logística e inventarios y auditoría interna, las diferencias fuera del error tolerable son autorizadas por el gerente general.	Pruebas de cumplimiento

No.	Riesgo	Aseveraciones	Control asociado	Descripción	Respuesta
7	Sobrevaloración del inventario	Existencia, derechos y obligaciones	Registro contable del costo de lo vendido. (aplica también para el riesgo No.1)	Contador realiza un análisis mensual de los productos vendidos, al conciliar con las unidades de ventas mensuales corre la partida de costo de lo vendido en el módulo de ELCARO, imprime y firma de aprobada.	Pruebas de cumplimiento

Fuente: Elaboración propia, extraído del entendimiento realizado a la entidad y el control interno asociado al ciclo de transacciones.
Ref. **P.T 2.100. ENT-NAR y 2.200 ENT-RISK** ver página 94 y **apéndice 6.**

4.3.4 Matriz de los resultados de pruebas de control aplicadas

CUADRO 19 RESULTADOS DE LAS PRUEBAS DE CONTROL APLICADAS

No.	Control asociado	Descripción	Respuesta	Resultado	Ref.
1	Órdenes de compra	Todas las adquisiciones deben estar respaldas por órdenes de compra aprobadas por el Jefe de Logística, cuando son productos nuevos debe respaldarse con correo de autorización del Gerente.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.1 ENT – RISK. (Subapéndice 7.1)
2	Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Un analista de compras, previo actualizar el costo en el sistema ELCARO, debe realizar una inspección física que lo recibido es igual a la orden de compra tramitada.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.2 ENT - RISK. (Subapéndice 7.2)
3	Contabilización del costo por el Contador General	El contador realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras para ver el cumplimiento de las NIFF para pymes, posterior imprima y firma el registro contable.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.3 ENT - RISK (Subapéndice 7.3)
4	Revisión gerencial de las partidas de inventario con precio decreciente	La contabilidad junto con el departamento de atención al cliente identifican partidas de inventario con precios decrecientes, informan a la gerencia; esta aprueba ofertas para realizarse antes de afectar el VNR.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.4 ENT – RISK (Subapéndice 7.4)

No.	Control asociado	Descripción	Respuesta	Resultado	Ref.
5	Aprobación del registro de la obsolescencia por el gerente General.	El contador general realiza el cálculo de la provisión por obsolescencia, y es consensuada con el gerente general para aprobarse el registro; firmándose una minuta.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente.	2.211.5 ENT – RISK (Subapéndice 7.5)
6	Toma física de inventario	La administración práctica inventarios de forma semestral, participa: contabilidad, logística e inventarios y auditoría interna, las diferencias fuera del error tolerable son autorizadas por el gerente general.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño, implementación y eficacia operativa	Diseñado e implementado adecuadamente, el control opera eficazmente.	2.211.6 ENT – RISK (Subapéndice 7.6)
7	Registro del costo de lo vendido	Contador realiza un análisis mensual de los productos vendidos, al conciliar con las unidades de ventas mensuales corre la partida de costo de lo vendido en el módulo de ELCARO, imprime y firma de aprobada.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño, implementación y eficacia operativa	Diseñado e implementado adecuadamente, el control opera eficazmente.	2.211.7 ENT - RISK (Subapéndice 7.7)

Fuente: Elaboración propia, extraído del entendimiento realizado a la entidad y el control interno asociado al ciclo de transacciones. Ref. P.T 2.100. ENT-NAR en página 93

4.3.5 Papeles de trabajo: cédulas de pruebas sustantivas de auditoría

a. Cédula centralizadora

CUADRO 20 CENTRALIZADORA DEL RUBRO DE INVENTARIOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

CENTRALIZADORA DE LA CUENTA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 3 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100 AUDITSUST

Fuente: Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)

Procedimiento: Prepara la cédula centralizadora del rubro de inventarios para realizar los procedimientos de auditoría planificados.

			A y B			▸▸		B	▸▸
Cuenta	**Descripción**	**Ref.**	**Saldo según contabilidad al 31/12/2018**	**Ajustes y Reclasificaciones**		**Saldo según auditoría al 31/12/2019**	**Ref.**	**Saldo según contabilidad al 31/12/2019**	**Diferencias según auditoría**
				DEBE	**HABER**				
14001	Inventario		6,645,400.16	-	-	7,547,356.78		7,547,356.78	-
14002	Suministros		1,100.16	-	-	1,346.00		1,346.00	-
24001	Provisión por obsolescencia		(10,500.32)	-	-	(13,702.78)		(13,702.78)	-
	Totales		6,636,000.00	-	-	7,535,000.00		7,535,000.00	-
			✓✓	✓✓	✓✓	✓✓		✓✓	✓✓

Marcas

✓✓ Suma vertical verificada

▸▸ Suma horizontal verificada

Notas

A La auditoría es recurrente para la firma, no amerita prueba de saldos iniciales, fueron revisados los papeles de trabajo de la revisión al 31/12/2018.

B Saldos proporcionados por el departamento de contabilidad de la compañía.

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría planificados y se concluye que los saldos se presentan razonablemente en todos sus aspectos materiales

Fuente: Elaboración propia

b. Cédula de movimiento del saldo de la cuenta

CUADRO 21 CÉDULA DE MOVIMIENTO DEL RUBRO DE INVENTARIOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

MOVIMIENTO DEL SALDO DE LA CUENTA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 3 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.1 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad.* (Cifras expresadas en quetzales)

Procedimiento: Realizar el movimiento del saldo de la cuenta de inventario, con el Diario Mayor General para verificar que estos cuadren con los saldos al cierre del período 2019.

			A y B	C	C	B			▸▸
Cuenta	**Descripción**	**Ref.**	**Saldo según contabilidad al 31/12/2018**	**Movimiento**		**Saldo según auditoría al 31/12/2019**	**Ref.**	**Saldo según contabilidad al 31/12/2019**	**Diferencias según auditoría**
				DEBE	**HABER**				
14001	Inventario		6,645,400.16	10,936,615.62	10,034,659.00	7,547,356.78		7,547,356.78	-
14002	Suministros	D	1,100.16	4,500.00	4,254.16	1,346.00		1,346.00	-
24001	Provisión por obsolescencia		(10,500.32)	-	3,306.46	(13,702.78)		(13,702.78)	-
	Totales		6,636,000.00	10,941,115.62	10,038,913.16	7,535,000.00		7,535,000.00	-
			✓✓	✓✓	✓✓	✓✓		✓✓	✓✓

Marcas

✓✓ Suma vertical verificada ▸▸ Suma horizontal verificada

Notas

A La auditoría es recurrente para la firma, no amerita prueba de saldos iniciales, fueron revisados los papeles de trabajo de la revisión al 31/12/2018.

B Saldos proporcionados por el departamento de contabilidad de la compañía.

C Saldos extraídos del Diario Mayor General de la cuenta.

D La cuenta suministros se considera cualitativa y cuantitativamente inmaterial, por lo que no se realizarán procedimientos de auditoría.

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría y no existen errores importantes que reportar.

Fuente: Elaboración propia

c. Cédula sumaria del saldo de la cuenta

CUADRO 22 CÉDULA SUMARIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

SUMARIA DE LA CUENTA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 3 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.2 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)*

Procedimiento: Realizar la cédula sumaria del rubro de inventario, para integrar las cuentas del mismo.

Cuenta	Descripción	Ref.	Saldo según contabilidad al 31/12/2018 (A y B)	Ajustes y reclasificaciones		Saldo según auditoría al 31/12/2019 (B)	Ref.	Saldo según contabilidad al 31/12/2019	Diferencia según auditoría
				DEBE	HABER				
14001.1	Materiales construcción punto 1		1,904,836.51	-	-	2,193,633.30		2,193,633.30	-
14001.2	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1		1,377,411.12	-	-	1,589,091.07		1,589,091.07	-
14001.3	Materiales construcción punto 2		2,345,978.61	-	-	2,705,238.37		2,705,238.37	-
14001.4	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 2		918,274.08	-	-	1,059,394.05		1,059,394.05	-
24001	Provisión por obsolescencia		(10,500.32)	-	-	(12,356.78)		(12,356.78)	-
	Totales		6,536,000.00	-	-	7,535,000.00		7,535,000.00	-

Marcas

✓✓ Suma vertical verificada ▸▸ Suma verificada

Notas

A La auditoría es recurrente para la firma, no amerita prueba de saldos iniciales, fueron revisados los papeles de trabajo de la revisión al 31/12/2018.

B Integración de la cuenta proporcionada por la compañía y validada en el Diario Mayor General.

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría y no existen errores importantes que reportar.

Fuente: Elaboración propia

d. Cédula de prueba del costo de inventario

CUADRO 23 CÉDULA DE PRUEBA DEL COSTO DEL INVENTARIO

MORALES ONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL COSTO DE INVENTARIO 1-4

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 3 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D.	3.100.5 AUDITSUST

Fuente: *Integración de compras del período 2019, presentada por la entidad y Diario Mayor General 2019.*

Objetivo del trabajo: Cubrir los riesgos identificados en el área de inventarios

Riesgos asociados al procedimiento:	**No.2**	Subvaluación del inventario
	No.3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES

Descripción del procedimiento:

1) Realizar un muestro de las órdenes de compra efectuadas en el período, a juicio profesional considerando la valoración del riesgo y el alcance según metodología de la firma, se revisarán sin excepción todas las muestras superiores a la materialidad.

2) Verificar que las se hayan registrado y recibido las unidades de la compra, a través de la firmas y recepciones de los analistas de compras, así mismo se reprocesará el registro para verificar lo adecuado de los montos y correcto costo del inventario.

3) Cotejar los documentos de soporte (factura por mercadería y facturas por otros gastos incurridos) contra los registros contables, para verificar que se haya registrado y valorado adecuadamente el inventario.

Base de datos:	**12 elementos de población total, superiores a materialidad**
Procedimiento del muestreo:	1) Seleccionar todas las partidas superiores a la materialidad 2) Seleccionar muestras a juicio para cubrir como mínimo el 35% del monto a revisar.
Materialidad del compromiso:	Q 381,750.00
Resultado del muestreo:	Todas las partidas de la base de datos superan la materialidad, por lo que se revisarán al 100%

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL COSTO DE INVENTARIO
2/4

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 3 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D.	3.100.5 AUDITSUST

Fuente: *Integración de compras del período 2019, presentada por la entidad y Diario Mayor General 2019*

Sigue horizontal prueba costo de inventario 3/4

DMG año 2019 | **.-----Datos extraídos de la factura de compra-----.**

Partida contable de compra seleccionada	Registro unidades	Saldo contable	Proveedor	Comprador	Fecha	Factura	Cantidad de piezas	Valor con IVA	Valor sin IVA
P#299 ene	19,537	826,418.78	DISALSA	Soy de Oriente, S.A	2/01/2020	7230	19537	911,953.12	814,243.86
P#498 feb	22,579	753,886.69	DISBELSA	Soy de Oriente, S.A	3/02/2020	8786	22579	831,913.96	742,780.32
P#589 mar	22,146	996,866.57	CEDISA	Soy de Oriente, S.A	2/03/2020	12063	22146	1,100,042.26	982,180.59
P#1106 abr	20,393	1,134,835.58	FORZASA	Soy de Oriente, S.A	3/04/2020	8242	20393	1,252,345.90	1,118,165.98
P#1298 may	20,279	1,134,835.58	HIERFERSA	Soy de Oriente, S.A	5/05/2020	11717	20279	1,252,291.06	1,118,117.02
P#1616 jun	21,213	959,066.68	CEDISSA	Soy de Oriente, S.A	6/06/2020	8056	21213	1,058,330.08	944,937.57
P#2198 jul	23,765	704,802.58	DISBELSA	Soy de Oriente, S.A	3/07/2020	17621	23765	777,749.65	694,419.33
P#2500 ago.	16,995	701,478.09	FORZASA	Soy de Oriente, S.A	7/08/2020	12445	16995	774,081.07	691,143.81
P#2843 sep.	18,776	789,299.41	DISALSASA	Soy de Oriente, S.A	2/09/2020	6526	18776	870,991.90	777,671.34
P#3001 oct	20,808	776,998.69	CALZUSA	Soy de Oriente, S.A	3/10/2020	19821	20808	857,418.05	765,551.83
P#3216 nov	20,933	1,029,324.05	DERUSA	Soy de Oriente, S.A	8/11/2020	11797	20933	1,135,859.09	1,014,159.90
P#3722 dic	21,591	1,128,802.92	DISALSASA	Soy de Oriente, S.A	9/12/2020	14169	21591	1,254,998.56	1,120,534.43
Suma	**a**	**10,936,615.62** ✓ ✓					**Suma total documentos de compra**		**10,783,905.99** ✓ ✓
Compras s/ movimiento	**b**	**-10,936,615.62**							
		-	**Ref. P.T 3.100.1**						
Diferencia	**(a-b)**	✓ ✓							

Notas:

1) Las muestras utilizadas para probar los controles números 1,2 y 3, ya no fueron solicitadas, debido a que la documentación fue proporcionada previamente escaneada, con esto se evitan disgustos con la administración.

2) Todas las facturas fueron revisadas en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria, para verificar su debida autorización.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL COSTO DE INVENTARIO 3/4

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D.	3.100.5 AUDITSUST

Fuente: *Integración de compras del período 2019, presentada por la entidad y Diario Mayor General 2019*

Viene horizontal prueba del costo de inventario 2/4

.-----Datos extraídos de los documentos por otros costos atribuibles al inventario-----. .----Verificación de auditoría----.

Proveedor	Fecha	No. Factura	a) Valor Flete	b) Valor Seguro mercadería	c = (a+b)/1.IVA Valor de servicios sin IVA	*	Valor neto mercadería	Otros costos atribuibles	Costo total según auditoría	Según Contabilidad	Diferencias según auditoría
GUATEX	4/01/2020	59985	11,045.09	2,590.82	12,174.92		814,243.86	12,174.92	826,418.78	826,418.78	-
CARGOEX	5/02/2020	35986	10,075.70	2,363.43	11,106.37		742,780.32	11,106.37	753,886.69	753,886.69	-
CARGOEX	7/03/2020	79362	13,323.12	3,125.18	14,685.98		982,180.59	14,685.98	996,866.57	996,866.57	-
GUATEX	9/04/2020	46682	13,733.19	4,936.76	16,669.60		1,118,165.98	16,669.60	1,134,835.58	1,134,835.58	0.00
CARGOEX	6/05/2020	97482	15,167.08	3,557.71	16,718.56		1,118,117.02	16,718.56	1,134,835.58	1,134,835.58	-
GUATEX	9/06/2020	24239	12,817.93	3,006.67	14,129.11		944,937.57	14,129.11	959,066.68	959,066.68	-
CARGOEX	5/07/2020	30484	9,419.69	2,207.46	10,381.38		694,419.33	10,381.38	704,800.71	704,802.58	- 1.88
GUATEX	9/08/2020	75135	9,374.22	2,194.13	10,328.89		691,143.81	10,328.89	701,472.71	701,478.09	- 5.38
GUATEX	4/09/2020	64141	10,548.99	2,474.45	11,628.07		777,671.34	11,628.07	789,299.41	789,299.41	-
CARGOEX	5/10/2020	75640	10,384.59	2,435.89	11,446.86		765,551.83	11,446.86	776,998.69	776,998.69	-
GUATEX	10/11/2020	93598	13,756.92	3,226.93	15,164.15		1,014,159.90	15,164.15	1,029,324.05	1,029,324.05	-
CARGOEX	11/12/2010	16046	7,431.80	1,828.90	8,268.49		1,120,534.43	8,268.49	1,128,802.92	1,128,802.92	- 0.00
Suma total documentos de compra					**152,702.37**		**10,783,905.99**	**152,702.37**	**10,936,608.36**	**10,936,615.62**	**- 7.26**
					✓✓		✓✓	✓✓	✓✓	✓✓	✓✓

Fuente: Elaboración propia

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL COSTO DE INVENTARIO 4/4

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2019	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D.	3.100.5 AUDITSUST

Fuente: Integración de compras del período 2019, presentada por la entidad y Diario Mayor General 2019.

Suma total documentos de compra	**152,702.37**	**10,783,905.99**	**152,702.37**	**10,936,608.36**	**10,936,615.62**	**- 7.26**
	✔ ✔	✔ ✔	✔ ✔	✔ ✔	✔ ✔	✔ ✔

Verificación de diferencias establecidas en la revisión:

Diferencia establecida	**- 7.26**	**Monto de errores no corregidos tolerables:**	**18,837.00**
Diferencia sobrepasa el Limite de errores no corregidos:	**NO**		

Marcas:

✔ ✔ Sumado vertical

* Las unidades compradas según las facturas, coinciden con las registradas en el módulo de inventarios de ELCARO.

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría planificados, las diferencias establecidas no superan el límite de errores no corregidos, por lo que se concluye que las compras realizadas no tienen situaciones alarmantes que conlleven un error material.

Fuente: Elaboración propia

e. Cédula: prueba del valor neto de realización

CUADRO 24 CÉDULA DE PRUEBA DEL VALOR NETO DE REALIZACIÓN

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL VALOR NETO DE REALIZACIÓN 1/3

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019

Preparado por: R.R	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.6 AUDITSUST

Fuente: Integración de inventarios al 31 de diciembre 2019.

Objetivo del trabajo: Evaluar el cumplimiento de la regla de costo de adquisición vs valor neto de realización, tomando el menor, de acuerdo a lo preestablecido en la NIIF para las PYMES sección 13.

Ref. P.T. 2.200 ENT-RISK

Riesgos asociado al procedimiento:	No.3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES

Ver procedimientos en: **(P.T 3.100.6.1 DATA PARA VNR (ver apéndice 16)**

Política de la compañía:

. -Los inventarios de mercadería son mantenidos al costo o al valor neto de realización, el que sea menor.

. -El costo es determinado usando el método del costo promedio ponderado

. -El valor neto de realización es el precio estimado de venta de un producto en el curso normal de la operación, menos los costos variables de venta aplicables.

Base técnica sección 13 NIFF para PYMES

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.

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría planificador y no se encontraron errores que reportar, de los resultados obtenidos se concluye que el Valor Neto de Realización esta operado de conformidad con las disposiciones de la sección 13 de la NIFF para pymes.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL VALOR NETO DE REALIZACIÓN 2/3

Nombre entidad:	Fecha:	Período terminado al:
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D, C.M	3.100.6 AUDITSUST

Fuente: Integración de inventarios al 31 de diciembre 2019

Muestreo Estadístico Ref. P.T. 3.100.6.1 DATA PARA VNR (ver apéndice 16)								A	B		
Entidad	**Tienda**	**Tipo**	**Código**	**Descripción**	**Cantidad**	**Costo Unitario**	**Total**	**Precio de Venta**	**Valor Neto de Realización - Precio de Venta**	**Costo Menor entre el costo unitario de inventario y VNR**	**Diferencia en costo registrado y costo menor**
Soriente	1	Constru	12	Cemento progreso	9768	64.31	628,180.08	75.50	67.41	64.31	-
Soriente	2	Constru	12	Cemento progreso	8497	64.31	546,442.07	75.50	67.41	64.31	-
Soriente	1	Constru	11	Cemento Scorpion	8424	60.84	512,516.16	69.50	62.05	60.84	-
Soriente	1	Constru	13	Cemento Chino	7211	59.83	431,434.13	68.12	60.82	59.83	-
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	6256	60.84	380,615.04	69.50	62.05	60.84	-
Soriente	1	Constru	15	Block Macora	21116	13.70	289,289.20	16.70	14.91	13.70	-
Soriente	1	Ferre	73	Bombas gas agua3	22	8,016.78	176,369.16	9,135.16	8,156.39	8,016.78	-
Soriente	1	Constru	16	qq Hierro 3/4	433	275.12	119,126.96	306.01	273.22	273.22	1.90
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua3	10	8,016.78	80,167.80	9,135.16	8,156.39	8,016.78	-
Soriente	2	Ferre	97	Inodoro senior aquí	32	2,356.78	75,416.96	2,639.14	2,356.38	2,356.38	0.41
Soriente	2	Constru	13	Cemento Chino	1200	59.83	71,796.00	68.12	60.82	59.83	-
				Suma Total			3,311,353.56 ✔✔	**Suma Total**			2.30 ✔✔

Notas

A Los precios de venta fueron extraídos en presencia del auditor independiente del módulo de ventas del sistema ELCARO, así mismo fueron indagados los precios de la competencia y mercado cercano, determinándose que son razonables.

B Se concluye que el valor neto de realización es el precio de venta menos el IVA, debido a que la compañía no incurre en más costos de terminación y costos de venta para vender el producto.

Marcas

✔✔ Sumado vertical

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DEL VALOR NETO DE REALIZACIÓN 3/3

Nombre entidad:	Fecha:	Período terminado al:
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R.	J.D, C.M	3.100.6 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventarios al 31 de diciembre 2019.*

	(*)		(*)
Suma Total	3,311,353.56 ✓✓	**Suma Total**	2.30 ✓✓

Nota:

(*) Saldos finales del procedimiento

(ER) Datos extraídos de los productos con error en medición de VNR

Extrapolación del error:

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total costo unidades		(ER) Costo unitario según auditoría	Error detectado totalizado	% de error
Soriente	1	Constru	16	qq Hierro 3/4	433	275.12	119,126.96		273.22	- 821.31	0.69%
Soriente	2	Ferre	97	Inodoro senior aquí	32	2,356.78	75,416.96		2,356.38	- 12.96	0.02%
Suma de porcentajes de error											0.71%
Promedio de % de error / tamaño de la muestra (0.71%/11)											0.06%
Extrapolación del error: promedio de % de error/ población. (0.06% / 7,547,356.78)											4,528.41

Deficiencia de control No.2

Ref. P.T: CI-400

Conclusión: Se extrapolaron las diferencias determinadas y del resultado se concluye que estas no inciden de forma exponencial para generar un error en el saldo de la cuenta.

Fuente: Elaboración propia

f. Memorándum de la observación de la toma física

CUADRO 25 MEMORANDUM DE OBSERVACIÓN DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Memorándum de observación de la toma física de inventario - Auditoría de al rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019		
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 19 de diciembre de 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.7 AUDITSUST

Fuente: *Memorándum de planeación y observación de la toma física.*

memorándum de la observación de la toma física de inventarios

Para: Papeles de trabajo auditoría del inventario Soy de Oriente, S.A

De: Equipo de auditoría encargado del cliente

Asunto: Toma física de inventarios en puntos de venta de las empresas de la Sociedad Soy de Oriente, S.A.; 2019.

Fecha: Zacapa y Chiquimula, 20 de diciembre de 2019

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

1. Con base en las indagaciones y la observación, verificar lo siguiente:
   - Si el inventario está adecuadamente ordenado para facilitar un conteo exacto.
   - La existencia de cualquier producto defectuoso, dañado, obsoleto o que no se pueda vender que no sean incluidos dentro del conteo físico.
2. Verificar que el reporte de existencias se tome al momento del inicio de la toma física directamente del módulo inventarios del sistema ELCARO.
3. Validar que la administración cumpla con los procedimientos determinados cuando existan diferencias en los conteos.
4. Validar que la administración cumpla con los procedimientos determinados cuando existan diferencias en los conteos.

   Derivado de los objetivos planteados, se ha determinado participar como observadores en los inventarios de las dos empresas que integran la sociedad "Soy de Oriente, S.A."; para lo cual se detalla continuación los datos relacionados:

No.	EMPRESA	DIRECCIÓN	FECHA Y HORARIO
1	Ferretería Gallos de Zacapa	Barrio La Estación Zona 2, lote 3-4, de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa	20 de diciembre de 2019 a las 18:00 horas
2	Ferretería la Muterita	Finca El Zapotillo Zona 5, CA-10, Chiquimula	21 de diciembre de 2019 a las 18:00 horas

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**Memorándum de observación de la toma física de inventario - Auditoría de al rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 19 de diciembre de 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.7 AUDITSUST
Fuente: *Memorándum de planeación y observación de la toma física*		

PROCESO DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN

1. Los conteos físicos de inventario se realizan en los meses de julio y diciembre.
2. En cada ubicación deben de participar: 2 analistas contables, 1 analista de logística, auditor interno y el encargado de bodega.
3. La impresión del reporte, debe ser en presencia del personal asignado al inventario, directamente del módulo de inventarios del sistema ELCARO.

Los encargados de contabilidad realizan el conteo físico, si determinan diferencias se solicita la presencia del auditor y el encargado de logística para que validen la documentación de soporte y/o justificaciones que exponga el encargado de bodega.

RESPONSABLES DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Gerente: Es el responsable de velar por que se cumplan las tomas físicas de inventarios, en las fechas y horarios correspondientes, así como comunicar a las líneas jerarcas que correspondan sobre las instrucciones de la misma; en este caso al Contador General y al Jefe de Logística, así mismo es necesario que de existir diferencias superiores al 0.35% del total del inventario, realice las indagaciones que considere correspondientes y que apruebe los ajustes derivados de las conclusiones finales.

Contador General: Es responsable de emplear el personal necesario para cada ubicación en donde se realizará la toma física de inventario, así mismo correr los ajustes correspondientes por las diferencias establecidas.

Jefe de logística: Es el encargado de coordinar los inventarios, debe girar instrucciones que todos los productos estén debidamente ordenados y de preferencia por el mismo código, así mismo instruir a los encargados de bodega a que separen el producto dañado o vencido, para que no se considere en el inventario tomado.

RESULTADO DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

1. La administración realizó los procedimientos establecidos para la toma física de inventarios.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**Memorándum de observación de la toma física de inventario - Auditoría de al rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 19 de diciembre de 2019	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.7 AUDITSUST
Fuente: *Memorándum de planeación y observación de la toma física*		

RESULTADO DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

2. La administración realizó los procedimientos establecidos para la toma física de inventarios.

3. Se determinaron diferencias de inventario, estas fueron inferiores al porcentaje de 0.35% establecido por la administración, por lo que no ameritaron indagaciones adicionales; para ser registradas en la contabilidad.

4. Una gran parte de las diferencias de inventario se originaron por que existían productos que estaban dañados y no fueron incluidos en la toma física.

5. Durante la observación, se observó que algunos de los participantes no tenían claras sus funciones, debido a que solo tienen correos de instrucción por los procedimientos empíricos que se han venido haciendo, pero no pueden validarlo en un documento escrito y autorizado por la administración. **Deficiencia de control. No.1** ••. **Ref. P.T: CI-400**

6. De la observación se pudo denotar que por las cantidades grandes de cemento y cal con las que cuenta la compañía, no tiene el suficiente espacio para su adecuado resguardo, se pudieron ver algunos estibados que iniciaban desde el suelo, lo que puede ocasionar daños por factores de humedad o corrosión de líquidos, así mismo se pudo observar que encima de los estibados de pisos y azulejos había otros materiales de peso considerable, lo que podría ocasionar daños irreversibles y por consecuencia perdidas. **Deficiencia de control. No3** •• **Ref. P.T: CI-400.**

7. Las diferencias fueron asentadas en escritura pública por notario registrado y facturadas como autoconsumo al costo, para los efectos fiscales que corresponden.

CONCLUSIÓN SOBRE LA OBSERVACIÓN DE LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

No existieron diferencias superiores al margen de 0.35%, sobre el total de inventarios por ubicación, los ajustes se enteraron al contador general y estos fueron corridos en la contabilidad. Las deficiencias de control encontradas se estiman que su efecto no se extrapola materialmente en un error que como resultado pueda dañar los saldos que se revelen, sin embargo, necesitan que se les centre atención inmediata por parte de la administración.

Fuente: Elaboración propia

g. Cédula: prueba de la toma física de inventarios

CUADRO 26 CÉDULA DE LA PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS 1/5

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	viernes, 03 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.8 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventario al 31/12/2019 y al 3 de enero de 2020, transacciones por compras y ventas del 1 al 3 de enero 2020*

Objetivo del trabajo: Realizar toma física de inventario basada en muestra para validar la existencia del mismo al 31/12/2019.

Ref. P.T. 2.200 ENT-RISK

Riesgos asociado al procedimiento:	No.1	Registro de inventario inexistente
	No.6	Sobrevaloración del inventario

Descripción del procedimiento:

1) Solicitar la integración de inventarios al 3 de enero de 2020, debido a que la integración al cierre ya fue solicitada, además solicitar las transacciones por compras y ventas contenidas del 1 al 3 de enero de 2020.

2) Derivado de que se consideró lejana la toma físicas que se realizaron en las empresas en las fechas 20 y 21 de diciembre de 2019, el equipo de auditoría ha decido realizar una toma física, lo más cercana al cierre como procedimiento alterno según la NIA 501.

3) Realizar muestreo de auditoría, para seleccionar partidas de inventario y realizar conteo físico.

4) Retroceder las partidas contadas en fecha 3/01/2020 al 31/12/2019, con el registro de transacciones obtenido.

5) Si existen diferencias deberán extrapolarse a la población para saber su incidencia

6) Concluir sobre los resultados obtenidos.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS 2/5

Nombre entidad:	Fecha:	Período terminado al:
Soy de Oriente, S.A.	Viernes, 03 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
R.R, D.P	J.D, C.M	3.100.8 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventario al 31/12/2019 y al 3 de enero de 2020, transacciones por compras y ventas del 1 al 3 de enero 2020.*

El papel va hacia la derecha →

Muestreo en P.T: 3.100.8.1 (ver apéndice No. 12)

.- Datos extraídos de la integración de inventario al 31/12/2019-.

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción
Soriente	1	Constru	11	Cemento Scorpion
Soriente	1	Constru	12	Cemento progreso
Soriente	1	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm
Soriente	1	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8
Soriente	1	Ferre	59	Brocas de metal
Soriente	1	Ferre	48	Discos p/concreto
Soriente	1	Constr	15	Block Macora
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion
Soriente	2	Constru	12	Cemento progreso
Soriente	2	Constru	13	Cemento Chino
Soriente	2	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.
Soriente	2	Ferre	96	Inodoro hydra
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab
Soriente	2	Ferre	95	Inodoro euro desec aj
Soriente	2	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8
Soriente	2	Constru	36	Estructurales de 3/4" met
Soriente	2	Constru	17	qq. Hierro 5/8

Ref. P.T. 3.100.8.2 y 3.100.8.3 (apéndices 13 y 14)

.- Toma física de inventarios-.

Unidades	Costo Unitario	Costo total
6001	60.84	365,100.84
9356	64.31	601,684.36
6	34562.19	207,373.14
407	141.25	57,488.75
198	2.78	550.44
50	34.13	1,706.50
19210	13.7	263,177.00
7846	60.84	477,350.64
7939	64.31	510,557.09
6995	59.83	418,510.85
1756	14.56	25,567.36
21	899.45	18,888.45
7	8016.78	56,117.46
19	1316.78	25,018.82
235	141.25	33,193.75
267	256.01	68,354.67
241	289.19	69,694.79
84561	**Sumatoria**	**4,033,690.25**
✓ ✓		✓ ✓

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS 3/5

Nombre entidad:	Fecha:	Período terminado al:
Soy de Oriente, S.A.	viernes, 03 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.8 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventario al 31/12/2019 y al 3 de enero de 2020, transacciones por compras y ventas del 1 al 3 de enero 2020.*

← **P.T Viene horizontal** → **P.T.Sigue horizontal** ▸▸

.-Movimiento de mercadería según Kardex, proporcionado por el cliente, del 1 al 3 de enero de 2020.- para (Registro de transacciones en P.T: 3.100.8.4, ver apéndice No.15)

b		c		d	e		g = a+b+c-d-e	
Entradas		Salidas		**Otros movimientos**			**Saldo al 31/12/2019 según auditoría**	
Compras unidades b)	**Valor compras**	**Ventas unidades c)**	**Valor venta**	**Devoluciones d)**	**Reversiones e)**	**Valor Total**	**Unidades**	**Valor Total = (unidades* costo unitario)**
56	3407.04	312	18982.08	1	0	60.84	6256	380,615.04
0	0	412	26495.72	0	0	0	9768	628,180.08
0	0	1	34562.19	0	0	0	7	241,935.33
0	0	5	706.25	0	0	0	412	58,195.00
0	0	200	556	0	0	0	398	1,106.44
0	0	6	204.78	0	0	0	56	1,911.28
0	0	1846	25290.2	0	0	0	21056	288,467.20
422	25674.48	998	60718.32	0	0	0	8422	512,394.48
458	29453.98	1016	65338.96	0	0	0	8497	546,442.07
573	34282.59	789	47205.87	0	0	0	7211	431,434.13
0	0	390	5678.4	0	0	0	2146	31,245.76
0	0	4	3597.8	0	0	0	25	22,486.25
0	0	3	24050.34	0	0	0	10	80,167.80
0	0	2	2633.56	0	0	0	21	27,652.38
0	0	52	7345	0	0	0	287	40,538.75
0	0	31	7936.31	0	0	0	298	76,290.98
0	0	17	4,916.23	0	0	0	258	74,611.02
1509	**92,818.09**	**6084**	**336,218.01**	**1**	**0**	**60.84**	**89135**	**4,277,029.33**
✓✓	✓✓	✓✓	✓✓	✓✓		✓✓	✓✓	✓✓

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS 4/5

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	viernes, 03 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.8 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventario al 31/12/2019 y al 3 de enero de 2020, transacciones por compras y ventas del 1 al 3 de enero 2020*

P.T Viene horizontal

Saldo según contabilidad al 31/12/2019 (*Integración proporcionada por el cliente)				
Unidades	**Valor Unitario**	**Valor Total**	**Unidades**	**Valor Total**
6256	60.84	380,615.04	0	-
9768	64.31	628,180.08	0	-
7	34,562.19	241,935.33	0	-
412	141.25	58,195.00	0	-
398	2.78	1,106.44	0	-
56	34.13	1,911.28	0	-
21116	13.7	289,289.20	-60	- 822.00
8424	60.84	512,516.16	-2	- 121.68
8497	64.31	546,442.07	0	-
7211	59.83	431,434.13	0	-
2146	14.56	31,245.76	0	-
25	899.45	22,486.25	0	-
10	8,016.78	80,167.80	0	-
21	1,316.78	27,652.38	0	-
287	141.25	40,538.75	0	-
298	256.01	76,290.98	0	-
258	289.19	74,611.02	0	-
89236		**4,278,507.31**	**-101**	**- 1,477.98**

Marcas

Operaciones aritméticas revisadas

Sumas verticales verificadas

PRUEBA DE TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS 5/5

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	viernes, 03 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.8 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventario al 31/12/2019 y al 3 de enero de 2020, transacciones por compras y ventas del 1 al 3 de enero 2020*

Extrapolación del error:

.-Extrapolación de los errores de las partidas identificada con diferencia en el reconteo físico ver P.T. 3.100.8 prueba de toma física de inventarios 4/5-.

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total costo unidades		Unidades según auditoría	Costo unitario según auditoría	Error detectado totalizado	% de error
Soriente	1	Constru	15	Block Macora	21116	13.70	289,289.20		21056	288,467.20	822.00	0.2841%
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	8424	60.84	512,516.16		8422	512,394.48	121.68	0.0237%
Soriente	2	Constru	15	Block Macora	19055	13.70	261,053.50		19016	260,519.20	534.30	0.2047%
Suma de porcentajes de error (neteados)												0.5126%
Promedio de % de error / tamaño de la muestra (0.5126%/37)												0.0139%
Extrapolación del error: promedio de % de error/ población. (0.0139% / 7,547, 356.78)												1,049.08

Deficiencia de control No.4 Ver P.T: CI-400

Conclusión: Las diferencias establecidas fueron extrapoladas, y el resultado no afecta materialmente a la población, por lo que se considera que el saldo revelado es razonable en relación a los riesgos cubiertos por el presente procedimiento.

Fuente: Elaboración propia

h. Cédula: prueba de obsolescencia de inventarios

CUADRO 27 CÉDULA DE LA PRUEBA POR OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 1/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración*

Objetivo del trabajo: Revisar que la provisión por obsolescencia al 31/12/2019, este calculada adecuadamente.

Ref. P.T. 2.200 ENT-RISK

Riesgos asociado al procedimiento:	No.5	Cálculo de obsolescencia de inventarios

Descripción del procedimiento:

1) Solicitar informes de rotación con las siguientes características: productos con 0 rotación en el año asignar 4% de provisión; 0 rotación en el primer, segundo y tercer trimestre asignar un 3.5% de provisión; 0 rotación el último trimestre de estos productos calcular un 1.5% de provisión, validar en el registro de transacciones.

2) Identificar partidas con precios decrecientes y las que se realizaron con precio menor al costo en el último cuatrimestre (Para esto solicitar el registro de transacciones de preferencia en un formato digital y hacer los procedimientos de identificación después de validar la información)

3) Observar durante la toma física programada, sin existen partidas de inventario que presenten daños, pero aún puedan ser realizadas; verificando el ajuste al precio que se realice.

4) Verificar que la suma de las diferencias entre el costo de venta y el VNR actual calculado por la administración sea razonable.

5) Verificar el ajuste contable realizado a la provisión por obsolescencia sea el adecuado, reconociendo el gasto o ingreso resultante por el mismo.

6) Concluir sobre lo razonable del saldo por provisión de obsolescencia realizada por la entidad.

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 2/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración.*

.-Información extraída de los informes de rotación presentado por la administración al 31/12/2019-.

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total	Rotación	Provisión Calculada
Soriente	1	Ferre	37	Trepano	210	125.00	26,250.00	<= 1 año	1,050.00
Soriente	1	Ferre	38	Sierra (manual)	250	90.00	22,500.00	<= 1 año	900.00
Soriente	1	Ferre	39	Cortadora manual	35	25.00	875.00	<= 1 año	35.00
Soriente	1	Ferre	40	Puntas	68	17.70	1,203.60	<= 1 trimestre	18.05
Soriente	1	Ferre	41	Almádanas	76	17.73	1,347.48	<= 1 trimestre	20.21
Soriente	1	Ferre	42	Palas	456	93.32	42,553.92	<= 1 trimestre	638.31
Soriente	1	Ferre	43	barras	345	106.16	36,625.20	<= 1 trimestre	549.38
Soriente	1	Ferre	44	Piochas	564	32.78	18,487.92	<= 1 trimestre	277.32
Soriente	1	Ferre	45	Cincel	32	9.16	293.12	<= 1 trimestre	4.40
Soriente	1	Ferre	46	Martillo	56	16.79	940.24	<= 1 trimestre	14.10
Soriente	2	Ferre	37	Trepano	156	125.00	19,500.00	<= 1 año	780.00
Soriente	2	Ferre	38	Sierra (manual)	135	90.00	12,150.00	<= 1 año	486.00
Soriente	2	Ferre	39	Cortadora manual	31	25.00	775.00	<= 1 año	31.00
Soriente	2	Ferre	40	Puntas	54	17.70	955.80	<= 1 trimestre	14.34
Soriente	2	Ferre	41	Almádanas	72	17.73	1,276.56	<= 1 trimestre	19.15
Soriente	2	Ferre	42	Palas	457	93.32	42,647.24	<= 1 trimestre	639.71
Soriente	2	Ferre	43	barras	116	106.16	12,314.56	<= 1 trimestre	184.72
Soriente	2	Ferre	44	Piochas	497	32.78	16,291.66	<= 1 trimestre	244.37
Soriente	2	Ferre	45	Cincel	29	9.16	265.64	<= 1 trimestre	3.98

Sub-total obsolescencia productos con baja rotación **5,910.04**

Sub-total va al P.T. 3.100.9 AUDITSUST prueba de obsolescencia de inventario 6/6 →

✔ ✔

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 3/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P, C.G	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración.*

P.T Sigue horizontal en el P.T. 3.100.9 AUDITSUST prueba de obsolescencia de inventario 5/6 →

.-Datos obtenidos del registro de transacciones o kardex del año 2019-.

Entidad	Tienda	Transacción	Tipo	Descripción	Código	Precio	Cantidad	Costo Unitario	Total	Fecha de transacción
Soriente	1	Venta	Constru	Fibra de vidrio m2	34	105.00	2	110.3	220.60	15/09/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Fibra de vidrio m2	34	105.00	1	110.3	110.30	26/11/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Fibra de vidrio m2	34	105.00	5	110.3	551.50	22/10/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Estructurales de 2" met	35	210.00	5	231.03	1,155.15	30/09/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Estructurales de 2" met	35	210.00	4	231.03	924.12	30/11/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Estructurales de 2" met	35	210.00	3	231.03	693.09	7/10/2019
Soriente	1	Venta	Constru	Estructurales de 2" met	35	210.00	4	231.03	924.12	18/11/2019
Soriente	1	Venta	Ferre	Contador p/luz	63	732.00	2	678.98	1,357.96	13/12/2019
Soriente	1	Venta	Ferre	Pomo con llave m. bolt	83	105.00	6	110.17	661.02	29/11/2019
Soriente	1	Venta	Ferre	Cerradura sobrepon 39	84	750.00	2	678.56	1,357.12	3/12/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Puerta pino 6 tableros pr	91	495.00	3	445.67	1,337.01	2/12/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Fibra de vidrio m2	34	105.00	2	110.3	220.60	17/09/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Fibra de vidrio m2	34	105.00	3	110.3	330.90	6/09/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Estructurales de 3/4" met	36	236.00	2	256.01	512.02	14/09/2019
Soriente	1	Venta	Constru	qq Hierro 3/4	16	306.01	1	275.12	275.12	1/09/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Estructurales de 3/4" met	36	236.00	4	256.01	1,024.04	15/11/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Varillas de cobre	62	76.00	5	76.56	382.80	23/12/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Puerta pino 6 tableros pr	91	495.00	5	445.67	2,228.35	1/10/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Puerta pino 6 tableros pr	91	495.00	5	445.67	2,228.35	12/12/2019

Información del Kardex sigue en P.T. prueba de obsolescencia de inventario 4/6

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 4/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019

Preparado por: R.R, D.P, C.G **Revisado por:** J.D, C.M **Referencia P.T:** 3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración*

Viene vertical del P.T: 3.100.9 AUSITSUST prueba de obsolescencia de inventarios 3/6

P.T Sigue horizontal en el P.T. 3.100.9 AUDITSUST prueba de obsolescencia de inventario 5/6

Información del Kardex viene del P.T. prueba de obsolescencia de inventario 2/5

Soriente	2	Venta	Ferre	Azulejo porcenti distcol	98	172.96	10	166.35	1,663.50	10/10/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Azulejo porcenti distcol	98	172.96	15	166.35	2,495.25	26/10/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Inodoro senior aqua	97	2639.14	1	2356.78	2,356.78	1/09/2019
Soriente	2	Venta	Ferre	Inodoro senior aqua	97	2075.00	3	2356.78	7,070.34	10/09/2019
Soriente	1	Venta	Ferre	Inodoro senior aqua	97	2075.00	6	2356.78	14,140.68	22/11/2019
Soriente	1	Venta	Ferre	Inodoro senior aqua	97	2075.00	3	2356.78	7,070.34	3/12/2019

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 5/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, .M	3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración*

.-Información simplificada de los P.T 3.100.9 AUDITSUST prueba de obsolescencia de inventario 3-4/6-.

-Datos obtenidos del registro de transacciones o kardex del año 2019-					(*) Cálculos según auditoría		(**)
Código	**Descripción**	**Precio a)**	**Cantidad**	**Costo Unitario b)**	**c) Precio sin IVA = (a/1.IVA)**	**Margen =(b-c)**	**Provisión a registrar**
34	Fibra de vidrio m2	105.00	2	110.3	93.75	- 16.55	33.10
34	Fibra de vidrio m2	105.00	1	110.3	93.75	- 16.55	16.55
34	Fibra de vidrio m2	105.00	5	110.3	93.75	- 16.55	82.75
35	Estructurales de 2" m	210.00	5	231.03	187.50	- 43.53	217.65
35	Estructurales de 2" m	210.00	4	231.03	187.50	- 43.53	174.12
35	Estructurales de 2" m	210.00	3	231.03	187.50	- 43.53	130.59
35	Estructurales de 2" m	210.00	4	231.03	187.50	- 43.53	174.12
63	Contador p/luz	732.00	2	678.98	653.57	- 25.41	50.82
83	Pomo con llave m. b	105.00	6	110.17	93.75	- 16.42	98.52
84	Cerradura sobrepon 3	750.00	2	678.56	669.64	- 8.92	17.83
91	Puerta pino 6 tabler	495.00	3	445.67	441.96	- 3.71	11.12
34	Fibra de vidrio m2	105.00	2	110.3	93.75	- 16.55	33.10
34	Fibra de vidrio m2	105.00	3	110.3	93.75	- 16.55	49.65
36	Estructurales de 3/4"	236.00	2	256.01	210.71	- 45.30	90.59
16	qq Hierro 3/4	306.01	1	275.12	273.22	- 1.90	1.90
36	Estructurales de 3/4"	236.00	4	256.01	210.71	- 45.30	181.18
62	Varillas de cobre	76.00	5	76.56	67.86	- 8.70	43.51
91	Puerta pino 6 tabler	495.00	5	445.67	441.96	- 3.71	18.53
91	Puerta pino 6 tabler	495.00	5	445.67	441.96	- 3.71	18.53
98	Azulejo porcenti dis	172.96	10	166.35	154.43	- 11.92	119.21
98	Azulejo porcenti dis	172.96	15	166.35	154.43	- 11.92	178.82
97	Inodoro senior aqua	2,639.14	1	2356.78	2,356.38	- 0.41	0.41
97	Inodoro senior aqua	2,075.00	3	2356.78	1,852.68	- 504.10	1,512.30
97	Inodoro senior aqua	2,075.00	6	2356.78	1,852.68	- 504.10	3,024.61
97	Inodoro senior aqua	2,075.00	3	2356.78	1,852.68	- 504.10	1,512.30
Subtotal partidas afectadas por precios decrecientes y/o obsolescencia de mercado							**7,791.82**

Marcas: ✓ ✓

✓ ✓ Sumas verticales verificadas

(*) VNR es igual al precio de venta sin IVA (**) Igual al margen negativo por cantidad de unidades

PRUEBA DE OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO 6/6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 06 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.9 AUDITSUST

Fuente: *Informes de rotación, indagación de precios actuales, observación física sobre mercadería dañada, cálculo de provisión por obsolescencia al 31/12/2019, realizado por la administración*

Descripción	Ref. P.T	Montos
Sub-total obsolescencia productos con baja rotación 2019	3.100.9 AUDITSUST 2/6	5,910.04
Sub-total partidas afectadas por precios decrecientes y/o obsolescencia de mercado 2019	3.100.9 AUDITSUST 4/6	7,791.82
Provisión a registrar según Morales Monzón & Asociados al 31/12/2019		13,702.00
Provisión a registrada según la contabilidad al 31/12/2019	3.100.AUDITSUST	13,702.00

Diferencia según auditoría -

Revisión del ajuste en el resultado	Saldos según contabilidad
Provisión al 31/12/2018	10,500.00
Provisión al 31/12/2019	13,702.00
Reconocimiento gasto del período	**3,202.00** (*)
	xx

Notas:

(*) Gasto revisado en los estados financieros presentados por la entidad.

Marcas:

xx Resta vertical verificada

Conclusión: Se realizaron los procedimientos de auditoría planificados y no se encontraron desviaciones que reportar en los cálculos por obsolescencia de inventarios.

Fuente: Elaboración propia

i. Cédula: prueba revisión del costo promedio

CUADRO 28 REVISIÓN DEL COSTO PROMEDIO DEL INVENTARIO

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE REVISIÓN DEL COSTO PROMEDIO PONDERADO DEL INVENTARIO 1/3

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Viernes, 20 de marzo de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.10 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventarios al 31/12/2019*

Objetivo del trabajo: Validar que la compañía este utilizando debidamente el costo promedio para valuar el inventario.

Ref. P.T. 2.200 ENT-RISK

Riesgos asociado al procedimiento:	No.3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES

Observación: Considerando que hemos confiado en los controles identificados relacionados al riesgo asociado, para reforzar las pruebas sustantivas se seleccionará una muestra para probar la correcta aplicación del Costo Promedio Ponderado aplicado por el sistema ELCARO.

Descripción del procedimiento:

1) Seleccionar una muestra a juicio profesional de las integraciones al 31/12/2019, documentadas en los P.T: 3.100.3 y 3.100.4
2) Se reprocesará la valuación del costo promedio ponderado con el código seleccionado, incluyendo ambos puntos de venta.
3) Para el procesamiento de datos se solicitará el registro de transacciones del código correspondiente al período 2019.

Articulo seleccionado: Cemento Chino

Código: **13**

Inventario del código al 31/12/2019, según integraciones presentadas por el cliente.

Entidad	Tienda	Tipo	Descripción	Código	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	1	Constru	Pie madera pino	20	456	6.98	3,182.88
Soriente	2	Constru	Pie madera pino	20	513	6.98	3,579.01

PRUEBA DE REVISIÓN DEL COSTO PROMEDIO PONDERADO DEL INVENTARIO 2/3

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Viernes, 20 de marzo de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
R.R, D.P, C.G	J.D, C.M	3.100.10 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventarios al 31/12/2019*

P.T. sigue horizontal hacía el P.T. prueba de revisión del costo promedio ponderado del inventario 3/3

.------ Información proporcionada por la administración------.

Entidad	Tienda	Transacción	Tipo	Descripción	Código	Cantidad	Costo Unitario	Costo actualizado **d)**	Total	Fecha de transacción
Soriente	1	Compra	Constru	Pie madera pino	20	1550	6.71	6.7100	10,400.50	10/01/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-275	6.78	6.6949	- 1,864.50	29/01/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-212	6.78	6.6779	- 1,437.36	27/02/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-214	6.78	6.6522	- 1,450.92	6/03/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-389	6.78	6.5441	- 2,637.42	15/04/2019
Soriente	2	Compra	Constru	Pie madera pino	20	901	7.35	7.0776	6,622.35	20/05/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-188	7.11	7.0724	- 1,336.68	26/06/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-201	7.11	7.0647	- 1,429.11	10/07/2019
Soriente	2	Compra	Constru	Pie madera pino	20	700	6.87	6.9832	4,809.00	21/08/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-209	6.99	6.9822	- 1,460.91	29/09/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-299	6.99	6.9802	- 2,090.01	18/10/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	120	6.99	6.9811	838.80	20/11/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-267	6.99	6.9788	- 1,866.33	2/12/2019
Soriente	2	Venta	Constru	Pie madera pino	20	-48	6.99	6.9782	- 335.52	26/12/2019

PRUEBA DE REVISIÓN DEL COSTO PROMEDIO PONDERADO DEL INVENTARIO 3/3

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.
Fecha: Viernes, 20 de marzo de 2020
Período terminado al: 31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P
Revisado por: J.D, C.M
Referencia P.T: 3.100.10 AUDITSUST

Fuente: *Integración de inventarios al 31/12/2019.*

.------- Reproceso según Morales Monzón & Asociados ------- .

Tipo de transacción	.----Entradas----. Unidades	Costo unitario	Costo total a)	.----Salidas----. Unidades	Costo unitario promedio	Costo total b)	.----Existencia----. Unidades	Costo unitario promedio c)	Costo total (a-b)	Diferencia en costo sistema y costo determinado
Compra	1,550	6.71	10,400.50	-	-	-	1,550	6.71	10,400.50	-
Venta	-	-	-	-275	6.78	-1,864.50	1,275	6.69	8,536.00	-
Venta	-	-	-	-212	6.78	-1,437.36	1,063	6.68	7,098.64	-
Venta	-	-	-	-214	6.78	-1,450.92	849	6.65	5,647.72	-
Venta	-	-	-	-389	6.78	-2,637.42	460	6.54	3,010.30	-
Compra	901	7.35	6,622.35	-	-	-	1,361	7.08	9,632.65	-
Venta	-	-	-	-188	7.11	-1,336.68	1,173	7.07	8,295.97	-
Venta	-	-	-	-201	7.11	-1,429.11	972	7.06	6,866.86	-
Compra	700	6.87	4,809.00	-	-	-	1,672	6.98	11,675.86	-
Venta	-	-	-	-209	6.99	-1,460.91	1,463	6.98	10,214.95	-
Venta	-	-	-	-299	6.99	-2,090.01	1,164	6.98	8,124.94	-
Venta	120	6.99	838.80	-	-	-	1,284	6.98	8,963.74	-
Venta	-	-	-	-267	6.99	-1,866.33	1,017	6.98	7,097.41	-
Venta	-	-	-	-48	6.99	- 335.52	**969**	**6.98**	**6,761.89**	-

Ref. P.T: 3.100.10 AUDITSUST 1/3

Total según muestra	**969**	**6.98**	**6,761.89**
Diferencia	**-**	**- 0.00**	**-**

Conclusión:

Se realizaron los procedimientos de auditoría planificados, por lo que con base a los resultados obtenidos se considera que el sistema ELCARO, realiza adecuadamente las operaciones de valuación de conformidad con el Costo Promedio Ponderado.

Fuente: Elaboración propia

j. Cédula: análisis de errores para determinar la opinión de auditoría

CUADRO 29 Cédula: Análisis de errores determinados

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

ANÁLISIS DE ERRORES PARA DETERMINAR LA OPINIÓN DE AUDITORÍA

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Viernes, 20 de marzo de 2020	31/12/2019
Preparado por: R.R, D.P	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 3.100.11 AUDITSUST

Objetivo: Evaluar los errores determinados durante la ejecución de la auditoría, para determinar la opinión de auditoría.

Procedimientos:

1) Detallar los errores que sobrepasaron el monto determinado como errores no corregidos y que no fueron ajustados, así como aquellos que sobrepasaron la materialidad.
2) Sumar los errores no corregidos, que no ameritan ajuste contable por la administración, para conocer si en su conjunto sobrepasan la materialidad establecida.
3) Concluir, determinando la opinión de auditoría.

No.	Excepciones	Errores no corregidos	BALANCE Inventario
	Limitaciones:		
1	No se presentaron limitaciones durante la ejecución del encargo de auditoría		
	TOTAL LIMITACIONES		**-**
	Desacuerdos y/o Desviaciones:		
1	**Suma de errores no corregidos acumulados**		
1.1	Diferencia establecida en la prueba del costo de inventario. Ref. P.T. 3.100.5 AUDITSUST	- 7.26	
1.2	Error extrapolado resultante de la prueba del valor neto de realización. Ref. P.T 3.100.6 AUDITSUST	4,528.41	
1.3	Error extrapolado de la prueba de toma física de inventarios Ref. P.T 3.100.8 AUDITSUST	1,049.08	5,570.23
	Total Desviaciones		**5,570.23**
	TOTAL EXCEPCIONES		**5,570.23**

TOTAL RUBRO DE INVENTARIOS	**7,535,000**
Sub total %	0.07%
Limitaciones	**0.00%**
Desviaciones	**0.07%**
Materialidad establecida	**357,913.00**

CONCLUSIÓN

Basado en los efectos y valores mostrados en esta cédula, concluimos y fundamentaremos que la opinión a incluir en informe de auditoría será opinión no modificada (limpia), debido a que los asuntos detectados NO sobrepasan los efectos de materialidad.

Fuente: elaboración propia

4.4 Informes de la auditoría

4.4.1 Dictamen de auditoría

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los señores junta de accionistas

Soy de Oriente, S.A.

Opinión

Hemos auditado el rubro contable de inventarios de la sociedad Soy de Oriente, S.A. (en adelante la sociedad) al 31 de diciembre de 2019.

En nuestra opinión, la información financiera del rubro de inventarios de la sociedad al 31 de diciembre de 2019, ha sido preparada fielmente en todos los aspectos materiales, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Fundamento para la Opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del rubro contable de inventaros* de este informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética del IESBA) aplicables nuestra auditoría del rubro de inventarios, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con el Código de Ética del IESBA. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis – Base contable y restricción a la distribución

Llamamos la atención sobre la nota 2 a), del rubro de inventarios, en la que se describe la base contable. La información financiera sobre el rubro ha sido preparada para permitir a la sociedad cumplir con los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades; específicamente los requerimientos de la sección 13 y otros que fuesen aplicables del mismo cuerpo técnico. En consecuencia, dicho rubro puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la sociedad y no debe ser distribuido a otra parte distinta de la sociedad. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con la preparación del rubro de inventarios

La dirección es responsable de la preparación del rubro de inventarios adjunto de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del rubro libre de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación del rubro contable, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad de continuar con empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de Empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista alternativa realista.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del rubro contable de inventaros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el rubro contable de inventarios esté libre de error material, debido a fraude o error,

y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA, siempre detecte una incorrección material. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el saldo del rubro de inventarios.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de errores materiales en la preparación del rubro contable de inventarios, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos una evidencia de auditoria suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debido a fraude o error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sea adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad

para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos requiere que llamemos la atención a nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el rubro de inventarios o, si dichas revelaciones o son adecuadas, que emitamos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la dirección.

Comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se pueden esperar razonablemente que puedan afectar a nuestra independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Morales Monzón & Asociados, S.C.

Christopher Daniel Morales Trujillo

Colegiado CPA No. 4321

_____

Guatemala, C. A.

30 de marzo de 2020

4.4.2 Estados financieros de referencia

CUADRO 30 ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA COMPARATIVOS

SOY DE ORIENTE, S.A.
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA
Al 31 de diciembre de 2019 y cifras 2018
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	Notas	2019	2018
ACTIVO			
ACTIVO CORRIENTE			
Efectivos y equivalentes de efectivo		1,018,900.00	987,540.00
Cuentas por cobrar -neto-		678,567.00	567,483.00
Otras cuentas por cobrar -neto-		234,324.00	215,623.00
Inventarios -neto-	3	7,535,000.00	6,636,000.00
Otros activos		232,219.00	324,999.00
Total activo corriente		**9,699,010.00**	**8,731,645.00**
ACTIVO NO CORRIENTE			
Propiedad, planta y equipo		987,564.00	899,012.00
Propiedades de inversión		101,298.00	101,298.00
Otros activos intangibles		56,545.00	56,545.00
Otros activos financieros		23,456.00	56,432.00
Total activo no corriente		**1,168,863.00**	**1,113,287.00**
Total activo		**10,867,873.00**	**9,844,932.00**

(Continúa)

SOY DE ORIENTE, S.A.
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA
Al 31 de diciembre de 2019 y 2018
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	Notas	2019	2018
PASIVO			
PASIVO CORRIENTE			
Préstamos		260,000.00	410,000.00
Cuentas por pagar		458,156.00	367,909.00
Impuestos sobre la renta corriente por pagar		340,741.00	292,612.00
Provisiones		88,675.00	78,657.00
otros pasivos		23,012.00	23,012.00
Total pasivo corriente		**1,170,584.00**	**1,172,190.00**
PASIVO NO CORRIENTE			
Préstamos		1,000,000.00	1,100,000.00
Otros pasivos financieros		98,765.00	76,546.00
Pasivos por impuesto sobre la renta diferido		45,019.00	39,876.00
Provisiones		232,091.00	216,541.00
Otros pasivos		88,788.00	29,374.00
Total pasivo no corriente		**1,464,663.00**	**1,462,337.00**
Total pasivo		**2,635,247.00**	**2,634,527.00**
PATRIMONIO			
Capital social pagado		4,500,000.00	4,500,000.00
Reserva legal		189,321.00	135,520.00
Resultados acumulados		3,543,305.00	2,574,885.00
Total patrimonio		**8,232,626.00**	**7,210,405.00**
Total pasivo y patrimonio		**10,867,873.00**	**9,844,932.00**

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros

CUADRO 31 ESTADOS DE RESULTADOS COMPARATIVOS

SOY DE ORIENTE, S.A.

ESTADOS DE RESULTADOS Y OTROS RESULTADOS INTEGRAGLES

Por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2019 y 2018

(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	Notas	2019	2018
Ingresos de operación		11,872,255.00	10,656,554.00
Costo de ventas		10,034,659.00	9,052,577.00
Ganancia bruta		**1,837,596.00**	**1,603,977.00**
Gastos generales y administrativos		232,000.00	211,909.00
Gastos de venta	4	216,987.00	198,195.00
Costos financieros		25,647.00	23,426.00
Total gasto de operación		**474,634.00**	**433,530.00**
Ganancia en operación		**1,362,962.00**	**1,170,447.00**
Gasto por impuesto sobre la renta		340,741.00	292,612.00
Ganancia neta del período		**1,022,221.00**	**877,835.00**

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros

CUADRO 32 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

SOY DE ORIENTE, S.A.

ESTADOS DE MOVIMIENTOS EN LAS CUENTAS DE PATRIMONIO

Por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2019 y 2018

(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	Capital social pagado	Reserva legal	Resultados acumulados	Total Patrimonio
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018	**4,500,000.00**	**135,520.00**	**2,574,885.00**	**7,201,405.00**
Ganancia neta del año			1,022,221.00	
Apartado para reserva legal		53,801.00	(53,801.00)	
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019	**4,500,000.00**	**189,321.00**	**3,543,305.00**	**8,232,626.00**

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros.

CUADRO 33 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO COMPARATIVO

SOY DE ORIENTE, S.A.
ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO
Por los años terminados al 31 de diciembre de 2019 y 2018
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	2019	2018
ACTIVIDADES OPERACIONALES:		
Ganancia neta del año		
Ajustes por:	1,022,221.00	877,834.00
Gasto de impuesto sobre la renta reconocido en ganancias y pérdidas	5,143.00	4,989.00
Depreciaciones	50,835.00	49,310.00
Cuentas incobrables	18,914.00	18,345.00
Indemnizaciones laborales	46,545.00	45,149.00
Reclasificación préstamos	(100,000.00)	(100,000.00)
Pérdida por obsolescencia de inventarios	3,202.00	3,107.00
	1,046,860.00	**898,734.00**
Cambios netos en el capital de trabajo		
Cuentas por cobrar	(129,785.00)	(209,260.00)
Inventarios	(899,000.00)	(872,030.00)
Otros activos	92,780.00	89,997.00
Cuentas por pagar	90,247.00	87,539.00
Provisiones	10,018.00	9,718.00
Impuesto sobre la renta por pagar	48,129.00	46,687.00
	(787,611.00)	**(847,351.00)**
Efectivo (provisto) usado por las operaciones		
Intereses pagados	(22,013.00)	(21,900.00)
	(22,013.00)	**(21,900.00)**
Efectivo neto (provisto) usado por las operaciones	**237,236.00**	**29,483.00**

(Continúa)

SOY DE ORIENTE, S.A.

ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO

Por los años terminados al 31 de diciembre de 2019 y 2018

(Cifras expresadas en miles de quetzales)

	2019	2018
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Adquisiciones de equipo	(8,852.00)	-
Otros activos financieros	32,976.00	31,986.00
Efectivo neto usado en actividades de inversión	**(55,876.00)**	**31,986.00**
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
Pago por préstamos	(50,000.00)	(150,000.00)
Efectivo neto usado en actividades de financiamiento	**(50,000.00)**	**(150,000.00)**
(Disminución) aumento neto efectivo	**31,360.00**	**(88,530.00)**
Efectivo al inicio del año	987,540.00	1,076,070.00
Efectivo al final del año	**1,018,900.00**	**987,540.00**

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros

4.4.3 Notas a los estados financieros

SOY DE ORIENTE, S.A.
NOTAS SOBRE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL RUBRO DE INVENTAROS
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2019 Y 2018
(En miles de Quetzales)

1. Constitución y actividad económica y aprobación de los estados financieros

Constitución y actividad económica

Soy de Oriente, S.A., fue constituida legalmente el 26 de agosto de 1995, en el departamento de Zacapa, Guatemala, bajo las leyes establecidas en la república de Guatemala, a través de la escritura pública número setecientos setenta y siete. La empresa se dedica a la comercialización de productos de ferretería y materiales de construcción, siendo líder en la región Nororiente de Guatemala; y se destaca por la gran cantidad de artículos relacionados que ofrece.

2. Políticas contables significativas relacionadas al rubro contable de inventarios

Las principales políticas contables utilizadas por la entidad para la preparación del rubro contable de inventarios se resumen a continuación:

a. Base de preparación

El rubro contable de inventarios ha sido preparado de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES; específicamente la sección 13 y otros segmentos aplicables del mismo cuerpo técnico. Para estos propósitos fue utilizada la base de costo histórico. El costo histórico se basa generalmente en el valor razonable de la contraprestación dada por el intercambio de activos.

b. Moneda funcional y de presentación

La entidad prepara su información financiera en quetzales (Q.), que es su moneda funcional. La moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad, aquella que influye en los precios de venta de los bienes que comercializa, entre otros factores.

c. Inventarios

i. Valuación

Los inventarios se valúan al costo o a su valor neto realizable, el que sea menor. El valor realizable neto es el precio de venta estimado en el curso normal de la operación, menos los costos necesarios para llevar a cabo su venta; usando el método promedio ponderado.

ii. Provisión por obsolescencia

La entidad ha constituido una provisión para presentar el valor de ciertos inventarios al menor entre el costo de adquisición y su valor neto realizable. La estimación se incrementa durante el año con el valor de inventarios que se consideran obsoletos o que presentan una disminución en su valor neto, y se disminuye cuando los inventarios en estas condiciones se dan de baja o se venden; cuando ocurren ambas regularizaciones se realizan contra los resultados del año.

La provisión por obsolescencia para los períodos terminados al 31 de diciembre 2019 y 2018; sucesivamente ascienden a Q 10,500.00 y Q 13,702.00, la cual es calculada de conformidad con las siguientes disposiciones:

- productos con 0 rotación en el año asignar 4% de provisión
- Productos con 0 rotación en el primer, segundo y tercer trimestre asignar un 3.5% de provisión
- Productos con 0 rotación el último trimestre de estos productos calcular un 1.5% de provisión
- Identificar partidas con precios decrecientes y las que se realizaron con precio menor al costo en el último cuatrimestre.

En resumen, la entidad tiene como política establecer % anuales de provisión para obsolescencia sobre todos aquellos productos que han tenido muy poco o ningún movimiento dentro de un año calendario, con el fin de realizar este tipo de partidas y afrontar cualquier perdida por el deterioro del valor del activo por su realización debajo del costo, esto aplica también para aquellas existencias que, por situaciones de mercado, innovación y/o desuso han quedado obsoletas.

La provisión por obsolescencia de inventarios se ha considerado como no deducible en la conciliación de rentas. A efectos de determinar la renta imponible de actividades lucrativas para fines fiscales, en la valoración de los inventarios la Ley no permite el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden, por lo tanto, esta se ha considerado como no deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta de los períodos impositivos terminados la 31 de diciembre de 2019 y 2018.

3. Inventarios

Al 31 de diciembre, los inventarios se componen de lo siguiente:

	2019	2018
	Q.	Q.
Inventario de mercadería	7,547,356	6,645,400
Inventario de suministros	1,346	1,100.00
Apartado para obsolescencia de inventarios	-13,702	-10,500
Total	7,535,000	6,636,000

La Administración estima que los inventarios serán realizados o utilizados a corto plazo, sin embargo, una parte equivalente a Q 308,323.00 se espera que sea recuperada en más de un ejercicio.

Para los años terminados el 31 de diciembre, el movimiento del apartado para obsolescencia de inventarios se compone de:

	2019	2018
	Q.	Q.
Saldo inicial	-10,500	-8,923
Provisión del período (gasto)	-3,202	-1,577
Saldo final	-13,702	-10,500

4. GASTOS DE VENTAS

Para los años terminados el 31 de diciembre, los gastos de venta se integran, de la forma siguiente:

	2019	2018
	Q.	Q.
Gasto por obsolescencia de inventarios	3,302	1,577
Depreciación	50,835	49,309
Cuentas incobrables	18,914	18,346

Indemnizaciones	46,545	45,148
Mantenimiento y reparaciones	1,450	5,008
Papelería y útiles	2,000	1,500
Sueldo y salarios	90,941	74,307
Honorarios	3,000	3,000
Total	216,987	198,195

5. EVENTOS SUBSECUENTES

La Compañía ha evaluado los eventos subsecuentes a partir del 31 de diciembre de 2019 para evaluar la necesidad de registros o revelaciones potenciales en los estados financieros. Tales eventos fueron evaluados hasta el 2 de marzo de 2020, fecha en la cual estos estados financieros se consideran disponibles para ser emitidos. Sobre la base de esta evaluación, no se tiene conocimiento de hechos posteriores ocurridos entre la fecha de cierre de estos estados financieros y la fecha de emisión, que puedan afectar negativamente la información revelada.

6. APROBACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros, que contienen el saldo revelado del rubro de inventarios correspondientes al año terminado el 31 de diciembre de 2019, fueron aprobados para su emisión por la Junta General de Accionistas de fecha 14 de febrero de 2020.

4.4.4 Carta a la gerencia

CARTA DE CONTROL INTERNO

Zacapa, 20 de marzo de 2020

Junta de accionistas
Gerencia general
Soy de Oriente, S.A.

Con relación a la auditoria de inventarios de la entidad Soy de Oriente, S.A., al 31 de diciembre del 2019. En el documento adjunto encontrará una descripción de los hallazgos más relevantes con nuestras recomendaciones, para su conocimiento y consideración y toma de decisiones pertinentes a fin de que no se incurra en ellos nuevamente.

Objetivo:

Brindar recomendaciones para mejorar el sistema de control interno de la compañía con el afán de maximizar la eficiencia y eficacia y el cumplimiento de leyes y demás regulaciones aplicables a la entidad.

Alcance:

Auditoría al saldo de inventarios al 31 de diciembre de 2019

Aclaraciones:

Las recomendaciones que se detallarán no son una opinión sobre la efectividad de control interno, si no son producto de las deficiencias encontradas y que afectan el saldo de inventarios para que la administración pueda implementar acciones correctivas para mejorar la eficiencia y eficacia de sus operaciones.

Escalas de medición de las deficiencias:

1	**2**	**3**	**4**	**5**

1-2) Deficiencia normal requiere atención moderada, no afecta significativa la información financiera.

3-4) Deficiencia media requiere pronta atención, debido a que la consecuencia puede resultar en errores de operaciones y presentación de información financiera.

5) Deficiencia significativa requiere atención inmediata, la consecuencia resultó y por lo tanto ya incurrió en debilitar y quebrantar el control interno e incidió en la información financiera.

Deficiencia de control No. 1
Inexistencia de manual para el manejo contable y operacional de los inventarios

Explicación: Al realizar procedimientos de observación e indagación para el entendimiento de las operaciones de la entidad, se pudo evidenciar la falta de un manual autorizado por la administración para el buen manejo de las operaciones inherentes del control del área de inventarios, para ejecuciones básicas como compras y administración de existencias. Es oportuno mencionar que si bien cada que se hace alguna tarea compleja; como tomas físicas de existencias, se hacen comunicaciones verbales o vía correo, pero sin embargo aun así puede causar dudas o ambigüedades.

Consecuencias: La principal consecuencia de esta deficiencia radica en ampliar las posibilidades de registros contables erróneos, así mismo puede ocasionar compras ficticias debido a que los controles empíricos pueden en determinado momento volverse frágiles y fáciles de evadir y romper.

Comentario de la administración: Se empleará dentro del período máximo de un año un manual contable y operacional donde estará considerada y abordada de forma específica el área de inventarios.

Recomendación: Es imperativo elaborar y emplear un manual físico que estipule los procedimientos para la administración y control del inventario, el mismo debe ser revisado y aprobado por la administración; por último, comunicarlo oportunamente a todos los empleados que están inmersos en el manejo de estos activos.

Medición de la deficiencia:

1	2	3	4	5

Referencia interna: **2.100 ENT-NAR.** **(No se incluye en la carta que se entregará a la administración y/o gobierno corporativo)**

Deficiencia de control No. 2

Productos medidos al importe mayor entre el costo y Valor Neto de Realización

Explicación: Se realizaron procedimientos para probar la correcta medición de los inventarios; de estos, resultaron dos partidas dentro de nuestra muestra, que se midieron al costo cuando el Valor Neto de Realización era menor; por lo que contraviene la disposición del párrafo 13.4 de la Norma Internacional de Información Financiera para pymes, las partidas detectadas fueron:

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	1	Constru	16	qq Hierro 3/4	433	275.12	119,126.96
Soriente	2	Ferre	97	Inodoro senior aqu	32	2,356.78	75,416.96

Consecuencia: Aunque el error detectado fue mínimo, al replicarse en otras partidas, puede resultar en errores de medición importante, y como base de información financiera y gerencial puede afectar negativamente la información proporcionada sobre el valor real del inventario total.

Comentario de la administración: La verificación de la medición de inventarios se realizará más a detalle con al afán de no incurrir nuevamente en estas deficiencias, así mismo se realizarán las correcciones en la programación del sistema de ser necesario; aplica si el hallazgo fue en partidas que sufrieron cambios de precios.

Recomendación: Verificar constantemente la técnica de valuación de inventarios sobre sus existencias, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES.

Medición:

1	**2**	**3**	**4**	**5**

Referencia interna:* 3.100.6 AUDITSUST.** ***(No se incluye en la carta que se entregará a la administración y/o gobierno corporativo)

Deficiencia de control No. 3

Productos estibados y almacenados inadecuadamente

Explicación: En las participaciones de tomas físicas de inventarios que se tuvieron tanto, en las que se originaron para dar acompañamiento a la administración; así como, las planificadas individualmente para propósitos de validación, se observó que el apilamiento y/o estibado de los blocks así, como de otras existencias de inventarios es demasiado alto, y existen algunas unidades en las cuales ya se pueden apreciar, algunas fisuras considerables, lo que puede surtir efecto en arruinarlos definitivamente.

Consecuencias: Perdidas de inventarios por causas de mal manejo operacional.

Comentario de la administración: Se empleará dentro del período máximo de un año un manual contable y operacional donde estará considerada y abordada de forma específica el área de inventarios.

Recomendación: Considerar crear instrucciones dentro del manual contable y operacional, para el apilamiento y buen manejo de productos frágiles o de conducción cuidadosa, así como acoplar o emplear lugares adecuados para el asunto, con el objetivo de evitar pérdidas de inventario por manejos inadecuados.

Medición:

1	2	3	4	5

***Referencia interna:* 3.100.7 y 3.100.8 AUDITSUST.** ***(No se incluye en la carta que se entregará a la administración y/o gobierno corporativo*)**

Deficiencia de control No. 4
Diferencias en reconteo físico

Explicación: Se determinaron diferencias el reconteo físico empleado por auditoría.

Consecuencia: Las diferencias determinadas son cantidades mínimas e igualmente el valor monetario, los errores fueron extrapolados y del resultado se concluyó que no afectan significativamente la información financiera presentada; sin embargo, el riesgo es latente y la deficiencia de pronta atención para que esta situación se controle y no resulte en cantidades mayores y por ende en errores de información financiera. Las partidas afectadas y comunicadas en su momento fueron las siguientes:

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Unidades (faltantes) y/o sobrantes
Soriente	1	Constru	15	Block Macora	-60
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	-2
Soriente	2	Constru	15	Block Macora	-39

Comentario de la administración: Las diferencias se consideran normales por el tipo de producto, sin embargo, se emplearán tomas físicas de inventario más rutinarias y periódicas para detectar faltantes y sobrantes y mantener la calidad de nuestra información financiera.

Recomendación: Se recomienda que la entidad practique conteos físicos de forma más periódica con el ánimo tener la integración de existencias integra y como consecuencia el inventario no este subvaluado o sobrevaluado por partidas inexistentes.

Medición:

1	**2**	**3**	**4**	**5**

***Referencia interna:* 3.100.8 AUDITSUST.** ***(No se incluye en la carta que se entregará a la administración y/o gobierno corporativo*)**

Nota para el lector: el encabezado y las referencias internas a los papeles de trabajo se excluyen de la carta de control interno, entregada al cliente.

CONCLUSIONES

De la exposición planteada en los capítulos anteriores, se plantean las siguientes conclusiones:

1. La auditoría de inventarios como rubro del estado de situación financiera tiene como objetivo emitir opinión sobre la razonabilidad de las cifras reveladas, a través de la comprobación del correcto registro contable de todos los movimientos y transacciones que lo originan, desarrollando procedimientos que cubran las aseveraciones asociadas a los riesgos determinados; así mismo, el auditor independiente debe tomar en cuenta que estos procedimientos cubran los requerimientos específicos del marco de información financiera aplicable. Cuando la preparación de la contabilidad se haya realizado conforme un marco de información de propósito general como NIIF o NIIF para las PYMES, se debe centrar especial atención a la valuación del inventario, para comprobar que se hayan incluido las variaciones y provisiones resultantes de aplicar dichos marcos.

2. El tratamiento contable es la forma en que la entidad contabiliza, las operaciones y registros contables de acuerdo a un marco de información financiera con propósito general o específico. En la auditoría de inventarios, cuando se adoptan las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, implica examinar los requerimientos principales para el tratamiento de los inventarios según la Sección 13, entre ellos: métodos de medición, costos del inventario, técnicas para medir el costo, fórmulas para determinar la valuación del inventario, el deterioro del valor, entre otros. Éstos son relevantes porque permiten la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría que serán aplicados en la planificación y ejecución de la misma. El tratamiento fiscal se refiere a determinar el importe total de impuestos aplicables y todos los ajustes relacionados de acuerdo a cada legislación. En Guatemala, el Libro I de la

Ley de Actualización Tributaria y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contienen tratamientos fiscales que deben considerarse en la auditoría de inventarios, principalmente en la destrucción, pérdida o hechos que impliquen faltantes de inventarios, debido a que las situaciones descritas pueden afectar las cifras del rubro de inventario.

3. Para gestionar el riesgo en una auditoría de inventarios, el auditor independiente debe considerar especialmente las siguientes consideraciones especiales: primero, acordar adecuadamente los términos de auditoría, que consiste en conocer aspectos generales del cliente, tales como: naturaleza y ambiente del negocio, características e integridad de la administración, riesgos de fraude, entre otros. Seguidamente, en cuanto a la fase de planificación, se debe entender y evaluar adecuadamente el flujo de inventarios, indagar sobre el fraude, y determinar correcta y apropiadamente la importancia relativa; posteriormente, en la fase de ejecución, el programa de auditoría de inventarios debe responder a las necesidades del encargo, esto incluye los requerimientos de la Norma Internacional de Auditoría 501, sobre las existencias (toma física de inventarios); saldos iniciales; evaluar las incorrecciones detectadas, entre otras. Finalmente, si al evaluar la evidencia, esta es suficiente y adecuada, el auditor independiente puede emitir una opinión no modificada al considerar como principal evidencia si estuvo en el recuento físico al cierre y/o si aplicó procedimientos alternativos (conteos físicos en una fecha distinta). No obstante, al no presenciar dicho recuento ni aplicar procedimientos alternativos, puede considerar una opinión modificada (abstención y con salvedades).

4. La auditoría de inventarios a pequeñas y medianas entidades que se dedican a la venta por menor de productos al detalle (Retail) en el sector de ferretería, se refiere naturalmente a practicar examen al inventario de productos al detalle como: clavos, tornillos, tubería de drenaje, hierro, alambre, cemento, entre otros. La valuación de los inventarios es un factor

determinante en la información financiera. Primero, porque estos generalmente constituyen una gran porción de los activos corrientes, impactando en el capital de trabajo y en la posición actual de la entidad. Adicionalmente, la valuación de los inventarios tiene un impacto significativo y directo en el importe presentado como ganancia en el periodo. El efecto que tiene la contabilización de los inventarios, tanto en el estado de situación financiera como en el estado de resultados integrales, es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos.

RECOMENDACIONES

1. A los auditores independientes, al momento de realizar una auditoría de inventarios como cuenta del estado financiero, aplicar estrictamente las disposiciones de la NIA 501 debido a que esta contiene requerimientos específicos relacionados con las pruebas de inventarios, especialmente la participación en los conteos físicos de las existencias, así como la NIA 805 y las demás NIA en la medida que estas sean aplicables. Dentro del examen, deben también realizar procedimientos relacionados con el fraude, transacciones con partes vinculadas y verificar el principio de empresa en funcionamiento, para verificar que el saldo no contenga incorrecciones relacionadas con estas circunstancias. Por último, deben considerar evaluar el inventario de forma interrelacionada con las cuentas del costo de ventas, debido a que están relacionadas intrínsecamente.

2. A las entidades, recordar que los inventarios son parte importante dentro del activo corriente del estado de situación financiera, por lo que, al aplicar o adoptar las NIIF para las PYMES permite un tratamiento contable, oportuno y confiable de los registros de inventarios. La aplicación de este marco puede generar diferencias en el tratamiento fiscal aplicable, debido a esto, deben revelar y llamar la atención sobre dicho asunto en una nota explicativa, esto no exime el debido y adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad en Guatemala.

3. A los auditores independientes, tener presente que una auditoría de inventarios como rubro del estado de situación financiera requiere considerar todos los requerimientos de las NIA, independientemente que, al momento de realizar el encargo, también se esté auditando el juego de estados financieros completos. Las fases y procedimientos a los que se les debe centrar más atención son: la aceptación del marco de información financiera, el entendimiento y evaluación del flujo de operaciones, la determinación de la importancia relativa y/o materialidad, la detección de

riesgos y respuesta a los riesgos valorados, para obtener evidencia suficiente y adecuada para establecer si la opinión es modificable o no sobre la cifra del inventario.

4. A las entidades del sector ferretero, para que practiquen auditoría de inventarios, debido a la gama de productos al detalle que ofrece, asumen riesgos inherentes y de controles, así como de incorrecciones materiales sobre el tratamiento contable aplicable y los riesgos fiscales, por incumplimientos de las obligaciones tributarias aplicables, la auditoría permite detectar algún impacto significativo de esos riesgos en el capital de trabajo que perjudique la posición actual de la entidad. Para ello, es fundamental que, en coordinación con el auditor independiente, establezcan los procedimientos adecuados y que se emitan instrucciones apropiadas para el momento del recuento físico de existencias al menos una vez al año en el período sujeto de revisión y para comprobar la fiabilidad del sistema de inventarios. Las revisiones, principalmente a la valuaciones y existencias, son relevantes, para detectar fraudes o errores, considerando las cuentas del costo de ventas, debido a que, están intrínsecamente ligados y los registros u operaciones erróneas (intencionado o no) en algún saldo de cuenta, pueden repercutir negativamente en el otro.

LITERATURA CITADA Y CONSULTADA

Aldoradin Reyes, Brenda Lisseth. **Control interno de inventarios y su incidencia en el área de ventas de la empresa negocios y servicios ALFACE E.I.R.L, Trujillo, 2017.** Trabajo de graduación de Contador Público, Universidad Cesar Vallejo, Perú, 2017.

Arens A., Alvin y otros. **Auditoría un enfoque integral**. tr. Aída Valladares Franyuti. México, D.F: Pearson Education, 2007.

Arriola Mairén, Gildardo. **Guías de Normas del Informe Académico de Ciencias Económicas (NIACE).** Chiquimula, Guatemala: Coordinatura de ciencias económicas, 2019.

------Método y técnicas de valuación de inventarios, nota técnica 4. Chiquimula, Guatemala: El Autor, 2020.

------Diferencia entre costo y gasto, nota técnica 3. Chiquimula, Guatemala: El Autor, 2020.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento (IASSB) **Manual de procedimientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados Edición 2016-2017**. tr. y comp. por Instituto Mexicano de Contadores Públicos y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. México D.F.: IFAC, 2019.

Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). **Resumen ejecutivo control interno – marco integrado.** tr. por Price Waterhouse e Instituto de Auditores Internos de España. Madrid: COSO, 2013.

Cortes Zapata, Julián. **Fundamentos de la gestión de Inventarios.** Bogotá: Editorial Esumer, 2014.

Del Rio, Cristóbal. **Costos 1. Históricos; introducción al estudio de la contabilidad y control de los costos industriales.** México D.F.: Ecasa, 1988.

Drouet Avendaño , Karina Beatriz. **Análisis de control del inventario de la microempresa Tubec.** Trabajo de graduación de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría, Universidad Politécnica Salesiana, Quito, 2016.

Estupiñan Gaitán, Rodrigo. **Papeles de trabajo en la auditoria financiera.** 3 ed., Bogotá: Ecoeediciones, 2013.

García Colín, Juan. **Contabilidad de costos.** México, D.F: Mc Graw Hill, 2014.

Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). **Las Normas NIIF Ilustradas**. tr y comp. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera. Londres: IFAC, 2020.

Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB**). NIIF para pymes**. tr. por Fundación Normas Internacionales de Información Financiera. Londres: IFAC, 2016

Ley de Actualización Tributaria. D.10-2012. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala, 2012.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. D.27-1992. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala, 1992.

Ley del Impuesto de Solidaridad. D.73-2008. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala, 2008.

PKF. **"Aplicación del valor neto de realización en las empresas (NIC 2)".** Interpretando. (32): 1-5. 2019.

Sanchez Curiel, Gabriel. **Auditoría de los estados financieros**. México, D.F: Pearson Education, 2007.

Saucedo Vanegas, Humberto. **Auditoría financiera del capital de trabajo en pymes.** México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2018.

Tapia Iturriaga, Carmen y otros. **Fundamentos de Auditoría.** México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2019.

Toledo Galván, Jorge. **"Selección del umbral de materialidad en cumplimiento de la NIA 320 Importancia relativa en la planificación y ejecución de auditoria".** Chiquimula, Guatemala: El Autor, 2015.

Whittington, O. Ray y Pany, Kurt. **Principios de auditoría.** 14 ed. México D.F.: McGraw-Hill, 2005.

Villardefrancos, María y Rivera, Zoia. **La auditoría como proceso de control: Concepto y tipología.** La Habana: IDICT, 2006.

APÉNDICES

APÉNDICE 1
CARTA DE ENCARGO DE AUDITORÍA

Finca El Zapotillo Zona 5, Tel: (502) 7755-7755
CA-10, Chiquimula
Chiquimula, Guatemala www.m&zauditpro.com.gt

15 de noviembre de 2019

Señor
Arnoldo Fierro Valencia
"Soy de Oriente, S.A."
Zacapa, Guatemala.

Estimado Señor Fierro Valencia:

Es oportuno para nuestra firma agradecer la confianza depositada para poder ofrecerles nuestros servicios de auditoría. En la presente propuesta encontrará el detalle de nuestros servicios de acuerdo a lo solicitado en su comunicación fechada el día 10 de noviembre de 2019.

Como punto adicional encontrará las ventajas que podemos ofrecer con base en nuestra experiencia y especialización; además de los trabajos anteriores que hemos consolidado juntos. Nuestra firma Morales & Monzón y Asociados, aplica una metodología propia que está basada en los más altos estándares de auditoría Internacional con base fundamental en las Normas Internacionales de Auditoría.

Esperando que nuestra propuesta sea lo que la empresa "Soy de Oriente, S.A.", necesite para seguir validando sus operaciones; y esta cuente con su total aceptación.

Cualquier situación particular y/o adicional, no dude en comunicarse de forma inmediata, para lo cual nos suscribiremos atentos,

Sin otro particular,

Christopher Morales
Christopher Daniel Morales T.
Socio Director

NUESTRA EXPERIENCIA COMO FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Nuestra firma cree firmemente en el poder de crecimiento de cada empresa constituida en Guatemala, por eso en Morales Monzón & Asociados nos esforzamos arduamente en dotar a cada uno de nuestros profesionales de las mejores prácticas y herramientas para el desempeño de nuestros servicios. Cada uno de nuestros profesionales está especializado en una gran cantidad de industrias y mercados, por lo que como ventaja competitiva resalta que en cada trabajo construimos y compartimos el conocimiento en beneficio de nuestros clientes.

Beneficios de Morales Monzón & Asociados

- Profesionales altamente capacitados y especializados en industrias específicas.
- Metodología propia y revisada con base en las NIA.
- Cumplimiento en tiempo de los entregables acordados.
- Ofrecimiento de un socio para resolver los problemas identificados.
- Comunicación clara y oportuna de los asuntos clave y relevantes de auditoría.

La calidad de nuestros clientes

Nos augura entusiasmo, entablar relaciones con nuevos clientes, esto debido que la mayor parte nuestra cartera brinda excelentes referencias a cerca de los servicios prestados por Morales Monzón & Asociados; en función de esto, la firma mantiene una reputación intachable y un alto grado de confianza para cualquier tipo de encargo relacionado.

Nuestro enfoque

Actualmente la firma cuenta con 22 profesionales, lo que nos facilita la especialización por industrias, de esta forma mantener la relación de servicios a nivel nacional con más de 50 clientes.

El enfoque de auditoría está basado en la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales en aspectos generales brindan una guía basada en riesgos para emplear los mejores y los más apropiados procedimientos para cada cliente, considerando que cada uno de estos tiene particularidades muy propias que les brinda éxitos en su mercado.

La experiencia de trabajos previos otorga a la firma, conocer aspectos cualitativos que pueden ser de aplicación en su empresa, y los cuales pueden ser herramientas de detección de debilidades y riesgos significativos.

"Soy de Oriente, S.A.", puede confiar que los procedimientos a emplear en el área de inventarios por parte de nuestra firma, serán los adecuados en relación a los servicios solicitados, empleando a nuestros mejores profesionales para mantener un compromiso de brindar excelencia y calidad de servicio.

Servicios solicitados por "Soy de Oriente, S.A."

Según lo acordado con ustedes, nuestro encargo abarcará el servicio detallado a continuación:

- Auditoría recurrente por el período terminado al 31 de diciembre de 2019, del rubro de inventario.

Alcance de nuestros servicios

Nuestro trabajo consistirá en efectuar una auditoría de conformidad con las NIA, esto implica realizar pruebas a los registros contables, observaciones e indagaciones de procedimientos relacionados con el alcance de acuerdo a las circunstancias, con el objetivo de brindar una opinión sobre la razonabilidad del rubro de inventarios.

Aceptar la presente propuesta de servicios, es un compromiso de parte de "Soy de Oriente, S.A.", de proporcionar todos los registros, documentación e información que

se solicitará en relación con el encargo. Tal como lo requieren las Normas Internacionales de Auditoría, efectuaremos indagaciones específicas sobres las aseveraciones de la administración aplicadas al rubro de inventarios y sobre la operatividad del control interno. Se solicitará a la administración de "Soy de Oriente, S.A.", la confirmación escrita referente a estos y otros asuntos que se consideren necesarios como resultado de nuestra auditoría.

La administración de la empresa es responsable por la adopción de políticas de contabilidad adecuadas y de la implementación de un sistema de contabilidad y de control interno que garanticen la confiabilidad en los estados financieros y que ofrezcan una seguridad razonable, pero no absoluta, de que no ocurran errores e irregularidades que puedan tener un impacto significativo sobre los estados financieros tomados en conjunto; en este caso las políticas específicas que apliquen al área de inventarios.

Como resultado de las limitaciones inherentes en el control interno, así como la naturaleza de las pruebas y otras limitaciones que normalmente ocurren en una auditoría, ésta no puede proporcionar la seguridad absoluta de que no existan errores en el rubro de inventarios como consecuencia de fraudes, irregularidades u otras incorrecciones. Por lo tanto, dichos errores pueden ocurrir y no ser detectados por una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Sin embargo, si dentro del alcance de nuestro trabajo se detectaran situaciones que fueran indicativos de fraudes o actos ilegales, informaremos a la administración de la empresa o al gobierno corporativo, lo relativo a estas situaciones. Todos los papeles de trabajo resultantes del trabajo de auditoría realizado son propiedad exclusiva de Morales Monzón & Asociados.

De corresponder emitiremos una carta con recomendaciones dirigida a la Junta de Accionistas, señalando las debilidades de control interno, así como las demás observaciones de orden formal, recomendando las modificaciones pertinentes.

Equipo de trabajo asignado al cliente

Profesionales	Iniciales	Experiencia
Licda. Cristina Girón Asistente con experiencia	**CG**	Más de 2 años en de experiencia en auditorías de *Retail,*
Lic. Darwin Pérez Asistente con experiencia	**DP**	Más de 3 años en de experiencia en auditorías de *Retail* y manufactura.
Lic. Randy Ramírez Auditor Junior	**RR**	Más de 4 años en de experiencia en auditorías de consumo y *Retail.*
Lic. José David Grande Auditor Senior	**JD**	Más de 4 años en de experiencia en auditorías de infraestructura, consumo, servicios financieros y *Retail.*
Lic. Christopher Morales Socio	**CM**	Más de 10 años en de experiencia en auditorías de infraestructura, consumo, servicios financieros y *Retail.*

Honorarios

De acuerdo con la experiencia en trabajo similares, nuestros honorarios propuestos ascienden a cinco mil setecientos setenta y cinco dólares americanos (USD 5,775.00), valor que incluye le Impuesto al Valor Agregado y que se deberán convertir de a la tasa de cambio de la fecha del pago, y serán facturados 50% al momento de aceptar la presente propuesta y 50% al momento de otorgar los resultados a través de los entregables acordados.

En aras de una auditoría de calidad y valor agregado se ha predispuestos emplear la cantidad de 145 horas hombres de nuestros profesionales, las cuales son valorizadas de conformidad con el grado de experiencia y responsabilidad frente al encargo, para el efecto se detalla a continuación:

Profesionales	Iniciales	H.H. a emplear por profesional	Precio por hora en USD	Precio Total en USD
Licda. Cristina Girón Asistente con experiencia	CG	50	30	1,500.00
Lic. Darwin Ramírez Asistente con experiencia	DR	50	30	1,500.00
Lic. Randy Ramírez Auditor Junior	RR	25	45	1,125.00
Lic. José David Grande Auditor Senior	JD	15	60	900.00
Lic. Christopher Morales Socio	CM	5	150	750.00
TOTAL				5,775.00

Visitas

Con el afán de serviles eficientemente, programaremos nuestras visitas en acuerdo con la administración de la empresa, de tal forma que nos permita acumular la evidencia que utilizaremos para emitir nuestra opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

Entregables

- **Informe de auditoría:** Al concluir la revisión, emitiremos un informe en español y en moneda local, del rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2,019.
- **Carta a la Gerencia:** Al concluir la visita programada elaboraremos una carta dirigida a la Gerencia con observaciones y recomendaciones relacionadas con el control interno para coadyuvar la buena administración de la empresa.

Confiabilidad

Nuestra firma se compromete a proteger la confidencialidad toda la información recabada como objeto de evidencia de auditoría, planes de negocios y otra información resultado del encargo.

Si los detalles de la presente propuesta cumplen con los requisitos exigidos por la Junta de Accionistas, para auditar el rubro de inventarios por el período terminado al 31 de

diciembre de 2019, agradecemos firmar y enviar de vuelta esta propuesta. Con esto se calendarizará el trabajo a realizar así mismo se procede a la asignación del personal antes descrito.

Christopher Morales
Socio Director
Morales Monzón & Asociados

Fecha de aceptación:	20 de noviembre de 2020
Nombre representante por la entidad:	Arnoldo Fierro Valencia
Cargo:	Representante consejo de administración
Firma y sello:	*Arnoldo Fierro*

APÉNDICE 2
CARTA DE INDEPENDENCIA

Morales Monzón & Asociados

Chiquimula, 18 de diciembre de 2020

Cliente referencia: "Soy de Oriente, S.A."

Declaración de independencia

Confirmo a mi leal y entender, que cumplo con las políticas y procedimientos de la Firma de auditoría, que incluyen las secciones 290 y 291 del Código de Ética para profesionales de la contabilidad del IESBA sobre independencia.

Profesional	Firma	Fecha Declaración	Puesto
Licda. Cristina Girón		18 de diciembre de 2020	Asistente con experiencia
Lic. Darwin Ramírez		18 de diciembre de 2020	Asistente con experiencia
Lic. Randy Ramírez		18 de diciembre de 2020	Auditor Junior
Lic. José David Grande		18 de diciembre de 2020	Auditor Senior
Lic. Christopher Morales		18 de diciembre de 2020	Socio Director

Referencia a papel de trabajo: P.T.**1.1.1.AP**

SUBAPÉNDICE 2.1
EVALUACIÓN DE INDEPENDENCIA DEL EQUIPO

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**Evaluación de la independencia del equipo de Auditoría**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: K.M	**Revisado por:** CM	**Referencia P.T.** 1.1.1.AP

Fuente: Sección 290 y 291 código de Ética para profesionales de la contabilidad.

Objetivo del trabajo:
Confirmar que el equipo de auditoría cumpla con las políticas y procedimientos de la Firma de auditoría, que incluyen las secciones 290 y 291 del Código de Ética para profesionales de la contabilidad del IESBA sobre independencia.

ASUNTO	SI/NO	COMENTARIOS
Intereses financieros		
¿Tiene cualquiera de los miembros del equipo y/o sus familiares inmediatos intereses financieros directos o intereses financieros indirectos importantes en la entidad restringida?	NO	No se tiene conocimiento que parte del equipo o algún miembro o sus familiares cercanos tengan intereses en la entidad revisada.
Otras relaciones financieras		
¿Tiene cualquiera de los miembros del equipo y/o sus familiares inmediatos alguna otra relación financiera con la entidad restringida?	NO	No se tiene conocimiento que parte del equipo o algún miembro o sus familiares cercanos tengan intereses financieros en la entidad revisada.
Actitud mental independiente		
El equipo cuenta con actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.	SI	El equipo manifiesta no contar con presiones que les haga no tener una actitud mental independiente que cause perder el juicio profesional, objetividad ni el escepticismo profesional.
Relaciones de empleo		
¿Existe alguna relación laboral entre algún miembro del equipo con el cliente auditado; inclusive en cargos de confianza como directivos aún no exista relación de dependencia?	NO	Todos los miembros del equipo manifiestan no contar con ninguna relación de dependencia con el cliente, ni ocupan puestos de dirección.
Relaciones de negocio		
¿Existe entre el equipo de auditoría y sus familiares cercanos una relación de negocios que sea significativa con el cliente auditado?	NO	Todos los miembros del equipo manifiestan no contar con ninguna relación de negocios con el cliente.

ASUNTO	SI/NO	COMENTARIOS
Regalos y hospitalidad		
¿Acepta cualquiera de los miembros del equipo regalos u hospitalidad del cliente auditado cuyo valor sea claramente significante?	NO	Ningún miembro del equipo de auditoría ha recibido ninguna regalo, ni hospitalidad significativa que no haya sido informada y pueda intervenir en la ejecución del encargo.
Honorarios		
¿Representan los honorarios recibidos del cliente una gran proporción de los honorarios totales de la firma?	NO	Los honorarios percibidos por el cliente, no son significativos en relación con los honorarios totales de la firma.
Prestación de servicios		
¿ En revisiones previas y/o presente trabajo, la firma está prestando servicios al cliente distintos de los de aseguramiento?	NO	Es un cliente nuevo y para el presente ejercicio únicamente ha solicitado los servicios de auditoría.
Larga duración		
¿Han sido evaluadas las amenazas en la que existe el interés propio y las amenazas de familiaridad que surgieron del uso de los mismos socios y personal profesional en la auditoría por un largo período?	NO	Derivado a que este es un cliente no recurrente, la amenaza de familiaridad no se contempla de forma inmediata, así mismo no existen situaciones por las cuales creer que existe una amenaza de interés propio.
Confidencialidad		
¿Reconocen todos los miembros del equipo que deben respetar y mantener la información confidencial del cliente y no utilizar ni revelar dicha información a otros clientes o terceros?	NO	El equipo de auditoría reconoce que no puede revelar, usar y/o comercializar la información a la que se obtenga acceso durante la revisión.

¿Observaciones o información que el equipo de auditoría crea conveniente informar a la firma?
Nada que adicionar.

APÉNDICE 3
EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Ref. P.T: **1.2. AP-CR**

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.1 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad.*

Objetivo:

Evaluar el riesgo del compromiso otorga confianza para que el auditor independiente acepte o deniegue el compromiso. Básicamente evaluar con base al comportamiento histórico y reputación del posible cliente si existen situaciones que puedan afectar el desarrollo del compromiso y en su defecto como consecuencia se derive en un riesgo reputacional para la firma, esta evaluación debe extenderse a los encargados de gobierno y accionistas de la empresa.

Procedimientos:

1. **Indagaciones, observaciones e inspecciones básicas:**

   a) **Naturaleza y ambiente del negocio:**

La empresa se dedica a la industria de consumo, específicamente al sector minorista de ventas de productos ferreteros y material de construcción. Su mercado es estable y aunque se visualizan empresas que significan competencia directa no se detectan condiciones de competencia desleal o rivalidad fuera de la comercial; por lo que no existen situaciones alarmantes en función de estos factores.

   b) **Características e Integridad de la administración**

Preguntas sugeridas	SÍ	NO	N/A	Comentarios
¿ Conocemos a este cliente, o lo conocen nuestros clientes de confianza, u otros colegas?	X			Cliente con suficientes referencias.
¿Se tiene conocimiento sí otro auditor/profesional se ha negado a prestar servicios de auditoría?		X		Ninguno.

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.1 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad.*

¿Se tiene conocimiento que busquen los servicios para tener una opinión razonable con el ánimo de favorecerse para algún contrato con clientes?		**X**		Ninguno.
Preguntas sugeridas	**SÍ**	**NO**	**N/A**	**Comentarios**
¿Estamos satisfechos de que no existen las siguientes situaciones? - Condenas y sanciones regulatorias - Sospechas de actos ilícitos y fraude - Investigaciones legales o administrativas en curso - Integrantes de la administración pertenecen a organizaciones de dudosa reputación o de demasiada exposición pública - Publicidad negativa - Vínculos con personas o entidades cuya ética es cuestionable.	**X**			A la fecha de la revisión no se tiene conocimiento de situaciones relacionadas a las premisas planteadas.

c) Estructura de la organización y de la administración

La estructura organizacional y de la administración se considera apropiada en función de le extensión y poca complejidad estructural que se observan para llevar a cabo las operaciones, además se considera que la administración es competente para supervisar y monitoreas efectivamente las actividades delegadas en sus subordinados.

2. Ambiente de negocio

El ambiente de negocios de la entidad se considera estable debido a que no se detectan influencias externas que puedan afectar negativamente las operaciones de la entidad, por lo tanto, también para efectos de negocio en marcha es un factor de análisis de importante.

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Lunes, 6 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.1 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

3. **Relaciones de negocios y partes relacionadas**

Para el efecto del encargo, con base en las indagaciones el equipo de auditoría ha alcanzado una comprensión clara sobre la naturaleza de las transacciones y la relación de negocios significativas entre la entidad y otras entidades, para el efecto es oportuno mencionar que ninguna de estas se ha considerado como parte relacionadas.

4. **Conocimiento y experiencias previas**

El cliente Soy de Oriente, S.A., es un cliente recurrente para la firma, en consecuencia, se han investigado a través de las observaciones, indagaciones y otros procedimientos que se han considerado convenientes, si han existido cambios significativos que puedan afectar el riesgo del compromiso, concluyendo a esta etapa que ninguno de los cambios detectados eleva las valuaciones previas sobre el riesgo.

5. **Riesgos de fraude**

Con base en el conocimiento, experiencia y actualización de estos factores para el presente período no se han detectado hechos que puedan concluir en errores de fraude en la información financiera y/o malversación de activos, este punto se tomara en cuenta hasta la presentación del informe de auditoría.

Conclusión: Se determina con base en las indagaciones y observaciones realizadas, que el riesgo del compromiso es normal, y no existen situaciones a la fecha que afecten negativamente a la ejecución del encargo.

APÉNDICE 4

DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS AUDITORES Y CONSULTORES	**DETERMINACIÓN DE MATERALIDAD**	
Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 31 de enero de 2020.	**Período terminado al:** Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por: K.M	**Revisado por:** CM	**Referencia P.T.** 1.4. AP – MAT

Fuente: Saldo de inventario terminados al 31 de diciembre 2018 y 2019, entendimiento de la entidad

Objetivo del trabajo:

Determinar la importancia relativa, importancia de desempeño y errores no corregidos con el fin de valorar los riesgos de error material y de determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría.

Usuarios de la información	Enfoque de usuario	Factores que influyen en las decisiones
Accionistas de la entidad	Los usuarios de la información toman decisiones relacionadas con financiamiento, seguimiento de desempeño y efectividad de la administración	Según en los factores de indagación los usuarios consideran el inventario como el rubro más significativo del activo total.
Proveedores y acreedores	Otorgar créditos, decisión de proveer o no mercadería, ampliar y mejorar los días de crédito otorgado.	El inventario constituye una garantía mobiliaria importante para los usuarios, verificar el buen manejo y rotación documentan las decisiones de relación comercial.

Nota para la utilización de referencias para la determinación de la IR.

La determinación de la importancia relativa implica la aplicación del juicio profesional del auditor. A menudo se aplica un porcentaje de referencia elegida, como punto de partida para determinar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, en el caso de otros encargos tales como los de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica no cambiarán los procedimientos si el caso no lo amerita.

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.1 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad.*

Rubro a evaluar:	**Al 31 de diciembre 2018 Q.**	**Al 31 de diciembre 2019 Q.**
Inventarios -NETO-	6,536,000.00	7,535,000.00

Justificación del benchmark para aplicar	**Importancia Relativa**	**IR de desempeño**	**Errores no corregidos**
Experiencias previas, y consideraciones obtenidas del entendimiento y evaluación del control interno de la entidad.	5.00%	IR determinada - errores no corregidos	5.00%

IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD EN LA PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

Revisión a medida que la auditoría avanza (Ref.: apartado 12)

A14. Puede resultar necesario revisar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar) debido a un cambio de las circunstancias ocurrido durante la realización de la auditoría (por ejemplo, una decisión de liquidar la mayor parte de la actividad de la entidad), a nueva información, o a un cambio en el conocimiento que el auditor tuviera de la entidad y de sus operaciones como resultado de la aplicación de procedimientos posteriores de auditoría. Por ejemplo, si durante la realización de la auditoría parece probable que los resultados definitivos del periodo sean sustancialmente diferentes de aquellos que se previó para el cierre del periodo y que se utilizaron inicialmente en la determinación de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, el auditor revisará dicha importancia relativa.

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE COMPROMISO

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Lunes, 6 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D, C.M	**Revisado por:** J.D, C.M	**Referencia P.T:** 1.1 AP

Fuente: *Metodología de la firma del encargo y entendimiento de general de la entidad*

Cálculo:	**Benchkmark seleccionado**	**Al 31 de diciembre 2018 Q.**	**Al 31 de diciembre 2019 Q.**
Inventarios -NETO-		6,536,000.00	7,535,000.00
Importancia Relativa (a)	5.00%	Redondear =(IR-Errores no corregidos)	376,750.00
Importancia Desempeño (b)	(a-c)		357,913.00
Errores no corregidos (c)= (a*5%)	5.00%		18,837.00

Conclusión: Se ha determinado la IR, IRD y el monto de errores no corregidos para el presente encargo, por lo que se pueden determinar el alcance y extensión de los procedimientos, considerando conjuntamente otros factores de juicio.

Fuente: elaboración propia

APÉNDICE 5
MATRIZ DE RIESGOS IDENTIFICADOS EN LA ENTIDAD SOY DE ORIENTE, S.A

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

MATRIZ DE RIESGOS IDENFICADOS 1/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 9 de enero de 2019.	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.200 ENT-RISK

Fuente: *Entendimiento documentado en la narrativa del ciclo de inventarios.*

Objetivo del trabajo: Identificar los riesgos del ciclo de transacciones del inventario.

No.	Riesgo	Ref.	Valoración de juicio	Descripción	Aseveraciones
1	Registro de inventario inexistente	2.100. ENT-NAR	Riesgo bajo de error material	El inventario puede contener errores debido a que: - La entidad ya no posee los derechos sobre el mismo. - El inventario no exista.	Existencia, derechos y obligaciones
2	Subvaluación del inventario	2.100. ENT-NAR	Riesgo bajo de error material	El inventario está subvaluado debido a que la compañía no registra todos los artículos comprados	Integridad y existencia
3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES	2.100. ENT-NAR	Riesgo normal de error material	La entidad no utilice de forma adecuada los lineamientos de la sección 13 de la NIFF para pymes, para la valuación de sus inventarios y para la formación del costo de los mismos.	Valuación, derechos y obligaciones e Integridad
4	VNR menor al costo	2.100. ENT-NAR	Riesgo normal de error material	Partidas del inventarios para los cuales el VNR es menor al costo de los bienes.	Valuación

MATRIZ DE RIESGOS IDENFICADOS 2/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 9 de enero de 2019.	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.200 ENT-RISK

Fuente: *Entendimiento documentado en la narrativa del ciclo de inventarios.*

Objetivo del trabajo: Identificar los riesgos del ciclo de transacciones del inventario.

No.	Riesgo	Ref.	Valoración de juicio	Descripción	Aseveraciones
5	Cálculo de obsolescencia de inventarios	2.100. ENT-NAR	Riesgo normal de error material	La entidad utilice porcentajes que no reflejen la realidad de la entidad en cuanto a la obsolescencia sobrevaluando o subvaluando el saldo de los bienes de cambio.	Valuación
6	Sobrevaloración del inventario	2.100. ENT-NAR	Riesgo significativo de error material	El inventario está sobrevaluado debido a que la compañía no realiza la descarga de los artículos vendidos.	Existencia, derechos y obligaciones

Conclusión:	De conformidad con el entendimiento realizado a la entidad y su control interno; específicamente para el área de inventarios, se consideran que son los riesgos más importantes a nivel de aseveración a los que debe responderse.

Fuente: elaboración propia

APÉNDICE 6
IDENTIFICACIÓN DE CONTROLES IMPLEMENTADOS POR LA ADMINISTRACIÓN

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

IDENTIFICACIÓN DE CONTROLES EMPLEADOS POR LA ADMINISTRACIÓN 1/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 9 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.200 ENT-RISK

Fuente: Entendimiento documentado en la narrativa del ciclo de inventarios.

Objetivo del trabajo: Identificar los controles identificados por la administración

No.	Riesgo	Aseveraciones	Control asociado	Descripción	Respuesta
1	Registro de inventario inexistente	Existencia, derechos y obligaciones	Órdenes de compra	Todas las adquisiciones deben estar respaldas por órdenes de compra aprobadas por el Jefe de Logística, cuando son productos nuevos debe respaldarse con correo de autorización del Gerente.	Pruebas de cumplimiento
2	Subvaluación del inventario	Integridad y existencia	Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Un analista de compras, previo actualizar el costo en el sistema ELCARO, debe realizar una inspección física de que lo recibido es igual a la orden de compra tramitada.	Pruebas de cumplimiento
3	Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las PYMES	Valuación	Contabilización del costo por el Contador General	El contador realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras para ver el cumplimiento de las NIIF para las PYMES, posterior imprime y firma el registro contable.	Pruebas de cumplimiento|
4	Valor Neto Realizable (VNR) menor al costo	Valuación	Revisión gerencial de las partidas de inventario con precio decreciente	La contabilidad junto con el departamento de atención al cliente identifican partidas de inventario con precios decrecientes, informan a la gerencia; esta aprueba ofertas para realizarse antes de afectar el VNR	Pruebas de cumplimiento

IDENTIFICACIÓN DE CONTROLES EMPLEADOS POR LA ADMINISTRACIÓN 2/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 9 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.200 ENT-RISK

Fuente: Entendimiento documentado en la narrativa del ciclo de inventarios

Objetivo del procedimiento: Identificar los controles empleados por la administración

No.	Riesgo	Aseveraciones	Control asociado	Descripción	Respuesta
5	Cálculo de obsolescencia de inventarios	Valuación	Aprobación del registro de la obsolescencia por el gerente General.	El contador general realiza el cálculo de la provisión por obsolescencia, y es consensuada con el gerente general para aprobarse el registro; firmándose una minuta.	Pruebas de cumplimiento
6	Sobrevaloración del inventario	Existencia, derechos y obligaciones	Toma física de inventario (aplica también para el riesgo No.1)	La administración práctica inventarios de forma semestral, participa: contabilidad, logística, inventarios y auditoría interna, las diferencias fuera del error tolerable son autorizadas por el gerente general.	Pruebas de cumplimiento
7			Registro del costo de lo vendido (aplica también para el riesgo No.1)	Contador realiza un análisis mensual de los productos vendidos, al conciliar con las unidades de ventas mensuales corre la partida de costo de lo vendido en el módulo de ELCARO, imprime y firma de aprobada.	Pruebas de cumplimiento

Conclusión:	De conformidad con el entendimiento realizado a la entidad y su control interno; específicamente para el área de inventarios, se consideran que son los riesgos más importantes a nivel de aseveración a los que debe responderse.

Fuente: elaboración propia

APÉNDICE 7
RESUMEN DE PRUEBA DE CONTROLES IDENTIFICADOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

RESUMEN DE CONTROLES IDENTIFICADOS
1/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2019.	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211 ENT - RISK

Fuente: *Controles identificados por la administración y probados por auditoría*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará a los controles.

No.	Control asociado	Descripción	Respuesta	Resultado	Ref.
1	Órdenes de compra	Todas las adquisiciones deben estar respaldas por órdenes de compra aprobadas por el Jefe de Logística, cuando son productos nuevos debe respaldarse con correo de autorización del Gerente	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.1 ENT - RISK
2	Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Un analista de compras, previo actualizar el costo en el sistema ELCARO, debe realizar una inspección física que lo recibido es igual a la orden de compra tramitada	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.2 ENT - RISK
3	Contabilización del costo por el Contador General	El contador realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras para ver el cumplimiento de las NIFF para pymes, posterior imprima y firma el registro contable.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.3 ENT – RISK
4	Revisión gerencial de las partidas de inventario con precio decreciente	La contabilidad junto con el departamento de atención al cliente identifican partidas de inventario con precios decrecientes, informan a la gerencia; esta aprueba ofertas para realizarse antes de afectar el VNR	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.4 ENT – RISK

RESUMEN DE CONTROLES IDENTIFICADOS 2/2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2019.	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211 ENT - RISK

Fuente: *Controles identificados por la administración y probados por auditoría.*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará a los controles.

No.	Control asociado	Descripción	Respuesta	Resultado	Ref.
5	Aprobación del registro de la obsolescencia por el gerente General.	El contador general realiza el cálculo de la provisión por obsolescencia, y es consensuada con el gerente general para aprobarse el registro; firmándose una minuta.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño e implementación	Diseñado e implementado adecuadamente	2.211.5 ENT - RISK
6	Toma física de inventario	La administración práctica inventarios de forma semestral, participa: contabilidad, logística e inventarios y auditoría interna, las diferencias fuera del error tolerable son autorizadas por el gerente general.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño, implementación y eficacia operativa	Diseñado e implementado adecuadamente, el control opera eficazmente.	2.211.6 ENT - RISK
7	Registro del costo de lo vendido	Contador realiza un análisis mensual de los productos vendidos, al conciliar con las unidades de ventas mensuales corre la partida de costo de lo vendido en el módulo de ELCARO, imprime y firma de aprobada.	Pruebas de cumplimiento para probar diseño, implementación y eficacia operativa	Diseñado e implementado adecuadamente, el control opera eficazmente.	2.211.7 ENT - RISK

Fuente: elaboración propia

SUBAPÉNDICE 7.1
PRUEBA DE CONTROL No. 1

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL No.1

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	C.M, J.G	2.211.1 ENT - RISK

Fuente: Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar una (1) partida de compra por cada trimestre del período a juicio profesional.
2) Verificar el diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.
3) Verificar la implementación a través de una prueba de recorrido validando los siguientes atributos del control: - Que exista orden de compra -Que este firmada por el requirente - Que este firmada de aprobada por el Jefe de Logística e inventarios.
4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
1	Órdenes de compra y registro contable	Todas las adquisiciones deben estar respaldas por órdenes de compra aprobadas por el Jefe de Logística, cuando son productos nuevos debe respaldarse con correo de autorización del Gerente.	Diseñado e implementado adecuadamente

Riesgos que cubre: No.1 Registro de inventario inexistente

Calificación del riesgo: Riesgo bajo de error material

Naturaleza: Manual

Enfoque de control: Preventivo

Tipo de control: Verificación y aprobación

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada no se probará EO, **Ver P.T. 1.3 AP-PA**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿ El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?:** El control se considera adecuado, en función que el mismo tiene carácter preventivo, de esta manera el nivel de verificación y aprobación es robusto por el cargo de quien lo ejecuta.
	Competencia y autoridad del control: De conformidad con las indagaciones realizadas el Gerente de logística e inventarios tiene 7 años de mantenerese en el puesto y no se han detectado faltas administrativas por el manejo de su departamento, según el expediente personal es ingeniero civil, por lo que, por los factores anteriormente descritos se considera que el dueño del control tiene competencia para la ejecución del mismo.
	Periocidad y previsibilidad del control: El control se ejecuta cada vez que se necesita, y es predecible debido a que sin la autorización del Gerente de Logística de Inventario no puede proseguirse con el trámite de compra normal, por lo tanto el atributo se considera adecuado.
	Investigación de las indagaciones: El control debido a que tiene un enfoque preventivo, y en sentido de su diseño se considera que no existen desviaciones que ameriten indagaciones, por lo que el atributo no causa efecto sustantivo sobre el diseño del mismo control.

Conclusión sobre el diseño: Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.

✔ Sí X No

VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL					
Partida contable de compra seleccionada	**Valor (Q.)**	**¿ Existe orden de compra?**	**¿Firmas de requisición?**	**¿Firmas de aprobación y gerente de logística?**	**¿ El valor de registra cuadra con el valor de la documentación de soporte?**
Enero	826,418.78	✔	✔	✔	✔
Mayo	1,134,835.58	✔	✔	✔	✔
Septiembre	789,299.41	✔	✔	✔	✔
Noviembre	1,029,324.05	✔	✔	✔	✔

(a)Total muestras:	**4**	**(b) Cantidad de Atributos:**	**4**
(a*b) = c Total de atributos probados:	**16**	**Desviaciones:**	**0**

% eficiencia de implementación: **100%**

Criterios para concluir sobre la implementación:

Rangos	CRITERIOS A CONSIDERAR PARA LA VALUACIÓN
0% a 50%	El control no está implementado adecuadamente, debe reportarse como deficiencia de control interno, no confiar en controles del ciclo y deberá de verificarse la valuación del riesgos
51% a 85%	El control presenta desviaciones importantes, no se deberá confiar en el control y se debe reportar en la carta de control interno, buscar controles alternos.
86% a 100%	El control está implementado, si está comprendido entre 86% y 92% la confianza en controles es baja, 93% a 100% confianza alta en controles.

Conclusión:	Con base en los procedimientos de auditoría realizados se concluye que el control está implementado adecuadamente.

SUBAPÉNDICE 7.2
PRUEBA DE CONTROL No. 2

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL NO.2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211.2 ENT - RISK

Fuente: Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar dos (2) partidas contables de compra por cada trimestre del período a juicio profesional.

2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.

3) Verificar la implementación del control, realizando un recorrido para validar que los siguientes atributos del control: - Que exista orden de compra - Que tenga documentación de soporte - Firma de evidencia en la O.C, de la verificación del analista de compras.

4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
2	Supervisión de las unidades compradas y recibidas	Un analista de compras, previo actualizar el costo en el sistema ELCARO, debe realizar una inspección física que lo recibido es igual a la orden de compra tramitada, como prueba de la verificación debe firmar y sellar la orden de compra	Diseñado e implementado adecuadamente

Riesgos que cubre: **No.1** Subvaluación del inventario
Calificación del riesgo: Riesgo bajo de error material

Naturaleza: Manual
Enfoque de control: Preventivo
Tipo de control: Verificación
Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada no se probará EO, **Ver P.T. 1.3 AP-PA**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿ El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?:** Se considera que el control es robusto debido a que existe personal de compras en cada punto de almacenaje y ventas, por lo que pueden emplearlo al momento de cada recepción de material.
	Competencia y autoridad del control: Los analistas de compras son las personas adecuadas por disponer del tiempo, y no ser los solicitantes iniciales; esto aumenta el nivel de segregación y verificación, todo el personal de compras tiene estudios mínimos de seis semestres universitarios en la carrera de CPA y/o administración de empresas.
	Periocidad y previsibilidad del control: El control se ejecuta cada vez que se necesita, y el personal de bodega para reportar el ingreso de la mercadería debe primeramente solicitar a los analistas de compra la validación de lo recibido.
	Investigación de las indagaciones: Si existen diferencias, el analista de compras inmediatamente reporta al Gerente de logística de inventario, para comunicarse con el proveedor y/o deducir responsabilidades administrativas.

Conclusión sobre el diseño: Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.

VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL

Partida contable de compra seleccionada	Valor (Q.)	¿ Existe orden de compra?	¿Documentación de soporte?	¿Firmas y sello verificación de recibido analista de compras, autorización gerencia si corresponde?	¿ El valor de registra cuadra con el valor de la documentación de soporte?
P#23 Enero	826,418.78	✔	✔	✔	✔
P#523 marzo	996,866.57	✔	✔	✔	✔
P#1212 Abril	1,134,835.58	✔	✔	✔	✔
P#1456 mayo	1,134,835.58	✔	✔	✔	✔
P#2399 julio	959,066.68	✔	✔	✔	✔
P#2599 agosto	701,478.09	✔	✔	✔	✔
P#3210 Octubre	776,998.69	✔	✔	⊘	✔
P#3821 Diciembre	1,128,802.92	✔	✔	✔	✔

(a)Total muestras:	**8**	**(b) Cantidad de Atributos:**	**4**
(a*b) = c Total de atributos probados:	**32**	**Desviaciones:**	**1**
% eficiencia de implementación:		**96.875**	

Criterios para concluir sobre la implementación:

Rangos	CRITERIOS A CONSIDERAR PARA LA EVALUACIÓN
0% a 50%	El control no está implementado adecuadamente, debe reportarse como deficiencia de control interno, no confiar en controles del ciclo y deberá de verificarse la valuación del riesgos
51% a 85%	El control presenta desviaciones importantes, no se deberá confiar en el control y se debe reportar en la carta de control interno, buscar controles alternos.
86% a 100%	El control está implementado, si está comprendido entre 86% y 92% la confianza en controles es baja, 93% a 100% confianza alta en controles.

Conclusión:	Con base en los procedimientos de auditoría realizados se concluye que el control está operando e implementado adecuadamente.

SUBAPÉNDICE 7.3
PRUEBA DE CONTROL No. 3

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL No.3

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211.3 ENT - RISK

Fuente: *Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar dos (2) partidas contable de compras por cada semestre del período a juicio profesional.

2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.

3) Verificar la implementación a través de un recorrido para verificar que hayan existido los suficientes niveles de segregación y aplicado las disposiciones de las NIFF para pymes para el costo del inventario.

4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
3	Contabilización del costo por el Contador General	El contador realiza un análisis exhaustivo del prorrateo realizado por el analista de compras para ver el cumplimiento de las NIFF para pymes, posterior imprime y firma el registro contable.	Diseñado e implementado adecuadamente

Riesgos que cubre: No.3 Valuación de inventarios conforme la sección 13 de la NIIF para las pymes

Calificación del riesgo: Riesgo normal de error material

Naturaleza: Manual
Enfoque de control: Detectivo
Tipo de control: Autorización y aprobación

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada no se probará EO, **Ver P.T. 1.3 AP-PA**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?** Se considera que el control es apropiado en función que aunque el personal auxiliar de contabilidad conoce las reglas de valoración contenidas en las NIIF para las PYMES, el contador general certifica que estas se hayan aplicado en su totalidad y aumenta el grado de confianza sobre el registro.
	Competencia y autoridad del control: El contador general de la entidad tiene 12 años de experiencia en la profesión, según el expediente personal del colaborador este tiene experiencias previas en multinacionales que aplican las disposiciones de las NIFF en sus versiones pymes y completas, por lo que con base en estos factores la competencia se considera adecuada.
	Periocidad y previsibilidad del control: El contador general realiza este procedimiento cada vez que se necesita, y es el único que puede terminar el proceso de contabilización para registrar costos de la mercadería
	Investigación de las indagaciones: Cuando el contador general determina que se ha realizado un mal prorrateo debido a la inclusión o no de determinados costos, devuelve el expediente para el analista contable para las enmiendas correspondientes.
Conclusión sobre el diseño:	Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.

VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL

Información de la entidad		Prueba de auditoría (documentación presentada por la entidad)			
				Costos adicionales atribuibles	
Partida contable seleccionada	**Valor (Q.)**	**Valor factura**	**Valor factura sin IVA a)**	**Costo de transporte (sin IVA) b)**	**Costo de almacenaje y seguro (sin IVA) c)**
P#1212 Abril	1,134,835.58	1,252,345.90	1,118,165.98	12,261.78	4,407.82
P#3821 Diciembre	1,128,802.92	1,254,998.56	1,120,534.43	6,635.54	1,632.95

Prueba de auditoría	**Diferencia entre el registro y documentación**	**¿El registro es adecuado?**	**¿Firma y sello de contador general?**
Total costo del inventario (a+b+c)			
1,134,835.58	0.00	✔	✔
1,128,802.92	0.00	✔	✔

Conclusión:	Se han reprocesado los cálculos para determinar que se hayan incluido los costos atribuibles al inventario y/o en su defecto excluir costos que no deben aumentar el valor del activo si no reconocerse como gasto, en virtud que la prueba de doble enfoque no presentó ninguna desviación se concluye que el control está debidamente implementado.

SUBAPÉNDICE 7.4
PRUEBA DE CONTROL No. 4

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL No.4

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211.4 ENT - RISK

Fuente: *Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar un (1) el reporte realizado en el primer semestre parte del departamento de contabilidad y aprobados por el Gerente General.
2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones,
3) Verificar si han realizado los análisis sobre el VNR de los inventarios de forma semestral y los resultados obtenidos de su ejecución.
4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
4	Revisión gerencial de las partidas de inventario con precio decreciente	La contabilidad junto con el departamento de atención al cliente identifican partidas de inventario con precios decrecientes cada semestre, informan a la gerencia; esta aprueba ofertas para realizarse antes de afectar el VNR	Diseño e implementación de controles

Riesgos que cubre:

No.4	VNR menor al costo

Calificación del riesgo: Riesgo normal de error material

Naturaleza: Manual

Tipo de control: Autorización y aprobación

Enfoque de control: Preventivo

Tipo de control: Autorización y aprobación

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada no se probará EO, **Ver P.T. 1.3 AP-PA**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?** El control se considera adecuado debido a que el Gerente toma la decisión consensuada con el contador general, de esta forma se busca realizar cada producto a un precio superior al costo, disminuyendo la posibilidad de conservar artículos por períodos largos donde se vean afectados por precios decrecientes, hasta un punto inferior a sus costos.
	Competencia y autoridad del control: El gerente general tiene suficiente conocimiento de la industria, y ha estado en el puesto desde que la entidad se inició, su conocimiento de mercado le hace tener ventajas sobre las decisiones que tome sobre las mejores formas de realizar los productos.
	Periocidad y previsibilidad del control: El control se ejecuta de forma semestral, por lo que se considera adecuado en función que tiene un enfoque preventivo, y como resultado la compañía puede optimizar sus operaciones y disminuir la posibilidad de reconocer grandes pérdidas por obsolescencia o precios decrecientes.
	Investigación de las indagaciones: Con base a la experiencia, el Gerente general observa si los factores que están afectando las partidas de inventario, son producto de una mala administración tal como: sobre stock, o malas decisiones en las compras.
Conclusión sobre el diseño: Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.	
VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL	

Información presentada por la entidad		
Fecha de informe	**Contenido**	**Comentarios gerencia**
15 de junio de 2019	236 partidas de inventario que han tenido afectación por precios decrecientes, su costo es igual a Q 55,674.56.	Disminuir el margen asignación de precio establecido en un 60% el primer mes, 80% el segundo y 95% el tercer mes para poder realizarlos.
Comentarios de la observación del control:		
Se pudo observar el acta administrativa No. 35 de fecha 18 de junio de 2019, en donde el Gerente instruye la estrategia de realización de partidas de inventario que pueden afectarse por precios decrecientes.		

Conclusión:	Se considera, con base en los procedimientos de auditoría aplicados que el control está debidamente implementado.

SUBAPÉNDICE 7.5
PRUEBA DE CONTROL No. 5

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL No.5

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
K.M	CM, J.D	2.211.5 ENT – RISK

Fuente: *Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar el reporte y partida contable anual de la provisión por obsolescencia realizada por parte del departamento de contabilidad y aprobada por el Gerente General.
2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.
3) Verificar que el Gerente general de la entidad, haya aprobado el registro contable de la provisión por obsolescencia, verificando la documentación de soporte del mismo.
4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
5	Aprobación del registro de la obsolescencia por el gerente General.	El contador general realiza el cálculo de la provisión por obsolescencia, y es consensuada con el gerente general para aprobarse el registro; firmándose una minuta.	Diseñado e implementado

Riesgos que cubre: No.5 Cálculo de obsolescencia de inventarios

Calificación del riesgo: Riesgo normal de error material

Naturaleza: Manual

Enfoque de control: Preventivo

Tipo de control: Autorización y aprobación

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada no se probará EO, **ver P.T. 1.3 AP-PA**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?** El control se considera adecuado debido a que el Gerente toma la decisión consensuada con el contador general, de esta forma se busca que el cálculo por provisión por la obsolescencia de inventarios cumpla con la política contable relacionada de la empresa.
	Competencia y autoridad del control: El gerente general tiene suficiente conocimiento de la industria, y ha estado en el puesto desde que la entidad se inició, por lo tanto su rol gerencial le permite tener la autoridad y competencia adecuada.
	Periocidad y previsibilidad del control: El control se ejecuta de forma anual, por lo que se considera adecuado en función que tiene un enfoque preventivo, y como resultado la compañía cumple con las disposiciones de las NIFF para pymes para el registro.
	Investigación de las indagaciones: Cualquier falta a la política contable de la entidad es enmendada de inmediato por el Contador general a solicitud del Gerente de la entidad.
Conclusión sobre el diseño: Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.	

VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL		
Información presentada por la entidad		
Partida obsolescencia	**Comentarios contabilidad**	**Comentarios Gerencia**
31 de enero de 2020	Se determinaron los cálculos, según lo estipula la política contable de la entidad, se considera que se han considerado todas las aristas que intervienen en el cálculo de la obsolescencia de inventarios.	Se revisó el cálculo y se considera adecuado, por lo que se instruye para el registro contable inmediato.
Comentarios de la observación del control:		
Se pudo observar el acta administrativa No. 43 de fecha 04 de enero de 2020, en donde el Gerente autoriza el registro de la provisión por deterioro al valor del inventario para el período 2019.		

Conclusión:	Se considera, con base en los procedimientos de auditoría aplicados que el control está debidamente implementado.

SUBAPÉNDICE 7.6
PRUEBA DE CONTROL No. 6

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

PRUEBA DE CONTROL No.6

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	2.211.6 ENT - RISK

Fuente: *Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar la totalidad de partidas contables para registrar el costo de lo vendido del período

2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.

3) La implementación del control y la eficacia operativa se probarán al momento de que se el equipo de auditoría realice pruebas sustantivas a través de tomas físicas de inventario, en donde se validará que las existencias reportadas son las que verdaderamente se encuentran almacenadas y/o disponibles para su venta.

4) Concluir sobre lo adecuado del diseño del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
6	Toma física de inventario	La administración práctica inventarios de forma semestral, participa: contabilidad, logística e inventarios y auditoría interna, las diferencias fuera del error tolerable son autorizadas por el gerente general.	Diseñado adecuadamente

Riesgos que cubre:

No.6	Sobrevaloración del inventario
No.1	Registro de inventario inexistente

Calificación del riesgo:
No.6 Riesgo significativo de error material
No.1 Riesgo bajo de error material

Naturaleza: Manual **Tipo de control:** Verificación
Enfoque de control: Detectivo

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada se probará EO, en el presente período, se participará en la toma física planificada por la entidad, para validar la implementación del control. **Ver P.T.3.100.8 AUDITSUST**

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿ El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?:** Se considera adecuada el control en relación al riesgo, debido que para las tomas físicas están inmersos los departamentos más importantes en la administración del inventario: contabilidad y logística, además de ser supervisado por el auditor interno de la entidad.
	Competencia y autoridad del control: El personal asignado tiene todas las competencias y autoridad debido a que poseen experiencias previas en tomas físicas anteriores, como soporte pueden apoyarse en el auditor interno, para dudas relacionadas.
	Periocidad y previsibilidad del control: El control se realiza de forma semestral, y es predecible porque también su realización constituye una obligación formal para efectos fiscales locales, derivado que se deben presentar a la administración tributaria.
	Investigación de las indagaciones: Cuando existen diferencias se solicita al encargado de bodega que justifique las mismas, de no ser así se validan las diferencias en presencia del auditor interno.
Conclusión sobre el diseño:	Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.

SUBAPÉNDICE 7.7
PRUEBA DE CONTROL No. 7

PRUEBA DE CONTROL No.7

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
K.M	CM	2.211.7 ENT - RISK

Fuente: *Partidas contables y órdenes de compra con su documentación de respaldo.*

Objetivo del trabajo: Realizar las pruebas de Diseño e Implementación y eficacia operativa de los controles que ameriten, para verificar la confianza que se depositará en el control interno de la entidad.

Procedimientos:

1) Solicitar la totalidad de partidas contables para registrar el costo de lo vendido del período.

2) Verificar lo adecuado del diseño del control en función de los siguientes atributos: - si el control es apropiado en relación al riesgo - la competencia y autoridad del dueño del control - lo periódico y lo previsible del control y procedimientos de investigación y corrección cuando existen desviaciones.

3) Verificar que el control este implementado y tenga eficacia operativa, este grado de confianza se alcanzará al revisar la totalidad de partidas contables relacionadas con el costo de lo vendido, verificando los siguientes atributos: - verificar que las ventas por día del mes del módulo de transacciones sean iguales a las cargadas en el módulo de contabilidad - partidas de venta firmadas por el analista contable - reporte conciliado de las unidades vendidas del contador - partida contable del costo de lo vendido aprobada, firmada y sellada por el Contador general.

4) Concluir sobre lo adecuado del diseño e implementación del control.

No.	Control asociado	Descripción	Resultado
7	Registro del costo de lo vendido (aplica también para el riesgo No.1)	Contador realiza un análisis mensual de los productos vendidos, al conciliar con las unidades de ventas mensuales corre la partida de costo de lo vendido en el módulo de ELCARO, imprime y firma de aprobada.	Diseñado, implementado y operando eficazmente.

Riesgos que cubre:

No.6	Sobrevaloración del inventario
No.1	Registro de inventario inexistente

Calificación del riesgo:

No.6 Riesgo significativo de error material

No.1 Riesgo bajo de error material

Naturaleza: Manual **Tipo de control:** Verificación

Enfoque de control: Detectivo

Eficacia operativa: Debido a la valoración del riesgo y la metodología empleada se probará EO, en el presente período.

EVALUACIÓN DEL DISEÑO	
Diseño del Control:	**¿ El control es apropiado en relación con el riesgo asociado?:** El control se considera adecuado, debido a que el contador general busca verificar que las unidades vendidas y pre-contabilizadas para determinar el costo del producto vendido sean las que efectivamente se realizaron, de esta forma se disminuyen los riesgos asociados.
	Competencia y autoridad del control: El contador general de la entidad tiene 12 años de experiencia en la profesión, según el expediente personal del colaborador este tiene experiencias previas en multinacionales que aplican las disposiciones de las NIFF en sus versiones pymes y completas, por lo que con base en estos factores la competencia y autoridad se considera adecuada.
	Periocidad y previsibilidad del control: El contador general realiza este procedimiento de forma mensual, y es el único que puede terminar el proceso de contabilización para registrar costos del producto vendido.
	Investigación de las indagaciones: Cualquier diferencia resultante en la verificación, el contador inmediatamente elimina la partida en estado pre-contabilizada y devuelve el expediente con las enmiendas para volver a realizar el registro contable.
Conclusión sobre el diseño:	Con base en los factores y criterios del control establecido evaluados, se considera que el control está diseñado adecuadamente.

VERIFICACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL

Partidas contables presentadas			Revisión de la auditoría			
Partida contable de compra seleccionada	**Unidades vendidas por mes a)**	**Valor Q. b)**	**Unidades según reportes del contador c)**	**Valor del costo de lo vendido d)**	**a-c**	**b-c**
P#301 enero	18,607	772,354.00	18,607	772,354	-	-
P#513 febrero	21,504	757,887.00	21,504	757,887	-	-
P#675 marzo	21,091	931,651.00	21,091	931,651	-	-
P#1206 abril	19,422	1,060,594.00	19,422	1,060,594	-	-
P#1398 mayo	19,313	1,007,274.00	19,100	1,005,958	213	- 1,316.00
P#1716 junio	20,203	896,324.00	20,203	896,324	-	-
P#2398 julio	22,633	658,694.00	22,633	658,694	-	-
P#2600 agosto	16,186	655,587.00	16,186	655,587	-	-
P#2943 septiem	17,882	737,663.00	17,882	737,663	-	-
Sigue vertical...					**213**	**- 1,316.00**

Viene vertical					**213**	**- 1,316.00**
P#3101 octubre	19,817	726,167.00	19,817	726,167	-	-
P#3316 noviem	19,936	775,508.00	19,936	775,508	-	-
P#3822 diciem	20,563	1,054,956.00	20,563	1,054,956	-	-
Totales	237,157	10,034,659.00	236,944	10,033,343	213	- 1,316.00
		d		**e**		

Observaciones: Todas las partidas estaban firmadas por el analista contable y el contador general.

% eficiencia de implementación: **99.98688545**

=(100*e)/d

Criterios para concluir sobre la implementación:

Rangos	CRITERIOS A CONSIDERAR PARA LA EVALUACIÓN
0% a 50%	El control no está implementado adecuadamente, debe reportarse como deficiencia de control interno, no confiar en controles del ciclo y deberá de verificarse la valuación del riesgos
51% a 85%	El control presenta desviaciones importantes, no se deberá confiar en el control y se debe reportar en la carta de control interno, buscar controles alternos.
86% a 100%	El control está implementado, si está comprendido entre 86% y 92% la confianza en controles es baja, 93% a 100% confianza alta en controles.

Conclusión: Con base en los procedimientos de auditoría realizados se concluye que el control esta implementado y operando eficazmente.

APÉNDICE 8
INTEGRACIÓN DE LA CUENTA No. 14001.1 PUNTO 1

Integración cuenta materiales construcción punto 1

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.3 AUDITSUST

Fuente: Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)

Procedimiento: Verificar que el inventario al 31 de diciembre de 2019, correspondan a los saldos del rubro al 31/12/2019.

Cuenta: Materiales construcción punto 1 No: 14001.1

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía							
Entidad	**Tienda**	**Tipo**	**Código**	**Descripción**	**Cantidad**	**Costo Unitario**	**Total**
Soriente	1	Constru	11	Cemento Scorpion	6256	60.84	380, 615.04
Soriente	1	Constru	12	Cemento progreso	9768	64.31	628,180.08
Soriente	1	Constru	13	Cemento Chino	1200	59.83	71,796.00
Soriente	1	Constru	14	Ladrillo cemento	1653	7.79	12,876.87
Soriente	1	Constru	15	Block Macora	21116	13.7	289,289.20
Soriente	1	Constru	16	qq Hierro 3/4	433	275.12	119,126.96
Soriente	1	Constru	17	qq Hierro 5/8	256	289.19	74,032.64
Soriente	1	Constru	18	qq Hierro 1/2	345	287.61	99,225.45
Soriente	1	Constru	19	qq Hierro 3/8	237	277.89	65,859.93
Soriente	1	Constru	20	Pie madera pino	456	6.98	3,182.88
Soriente	1	Constru	21	Pie madera cedro	567	7.03	3,986.01
Soriente	1	Constru	22	Renglón 2" pino de 4mts	98	89.78	8,798.44
Soriente	1	Constru	23	Renglón 3" pino de 3mts	118	45.78	5,402.04
Soriente	1	Constru	23	Ladrillo cerámico metro	456	67	30,552.00
Soriente	1	Constru	24	qq cal hidrasla	1037	32.5	33,702.50
Soriente	1	Constru	25	Alambre gal. rollo	35	299.99	10,499.65
Soriente	1	Constru	26	Lamina calibre 26 com p	700	30	21,000.00
Soriente	1	Constru	27	Lamina calibre 28 com p	890	27	24,030.00
Soriente	1	Constru	28	Lamina calibre 30 com p	653	26	16,978.00
Soriente	1	Constru	20	Lamina calibre 26 Leg p	567	33.45	18,966.15
Soriente	1	Constru	30	Lamina calibre 28 Leg p	675	32.65	22,038.75
Soriente	1	Constru	31	Lamina calibre 30 Leg p	600	31.25	18,750.00
Soriente	1	Constru	32	Alisado extrafino 40KG	789	70.1	55,308.90
Soriente	1	Constru	33	Alisado fino 40KG	927	64.35	59,652.45
Soriente	1	Constru	34	Fibra de vidrio m2	300	110.3	33,090.00
Soriente	1	Constru	35	Estructurales de 2" met	178	231.03	41,123.34
Soriente	1	Constru	36	Estructurales de 3/4" met	178	256.01	45,569.78

Suma Total		✔✔	**2,193,633.06**
Saldo presentado en la contabilidad	**Ref. P.T.**	**3.100.2**	**2,193,633.30**
Diferencias			**- 0.24**

Conclusión: Se concluye que el la integración de la cuenta materiales construcción punto 1, no presenta diferencias importantes con el saldo presentado contable al 31/12/2019, por lo que se integra y se pueden aplicar los procedimientos de auditoría planificados.

APÉNDICE 9

INTEGRACIÓN DE LA CUENTA No. 14001.2 PUNTO 1

Integración cuenta materiales de ferreteros y máquinas punto 1

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
K.M	CM	3.100.4 AUDITSUST

Fuente: Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)

Procedimiento: Verificar que el inventario al 31 de diciembre de 2019, correspondan a los saldos del rubro al 31/12/2019.

Cuenta: Materiales ferreteros y máquinas punto 1 **No:** 14001.2

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	1	Ferre	37	Trepano	210	125.00	26,250.00
Soriente	1	Ferre	38	Sierra (manual)	250	90.00	22,500.00
Soriente	1	Ferre	39	Cortadora manual	35	25.00	875.00
Soriente	1	Ferre	40	Puntas	68	17.70	1,203.60
Soriente	1	Ferre	41	Almadanas	76	17.73	1,347.48
Soriente	1	Ferre	42	Palas	456	93.32	42,553.92
Soriente	1	Ferre	43	barras	345	106.16	36,625.20
Soriente	1	Ferre	44	Piochas	564	32.78	18,487.92
Soriente	1	Ferre	45	Cincel	32	9.16	293.12
Soriente	1	Ferre	46	Martillo	56	16.79	940.24
Soriente	1	Ferre	47	Perigüelas	180	136.69	24,604.20
Soriente	1	Ferre	48	Discos p/concreto	56	34.13	1,911.28
Soriente	1	Ferre	49	Discos p/metal	65	31.18	2,026.70
Soriente	1	Ferre	50	Cucharas de metal	126	23.45	2,954.70
Soriente	1	Ferre	51	Caimán	79	226.00	17,854.00
Soriente	1	Ferre	53	Achitas (parablock)	24	45.67	1,096.08
Soriente	1	Ferre	54	Plomo	89	9.17	816.13
Soriente	1	Ferre	55	Metro	134	25.69	3,442.46
Soriente	1	Ferre	56	Tenazas	98	12.35	1,210.30
Soriente	1	Ferre	57	Barreno	48	456.00	21,888.00
Soriente	1	Ferre	58	Pulidora	45	897.99	40,409.55
Soriente	1	Ferre	59	Brocas de metal	398	2.78	1,106.44
Soriente	1	Ferre	60	Cable eléctrico #10	2345	14.56	34,143.20
Soriente	1	Ferre	61	Cinta negra scotch	65	9.87	641.55
Soriente	1	Ferre	62	Varillas de cobre	78	76.56	5,971.68
Soriente	1	Ferre	63	Contador p/luz	90	678.98	61,108.20
Soriente	1	Ferre	64	Cuchillas corredizas	23	12.90	296.70
Soriente	1	Ferre	65	Alicates	15	15.67	235.05
Soriente	1	Ferre	67	Cola blanca lt.	18	18.36	330.48
Soriente	1	Ferre	68	Thinner galón	178	38.72	6,892.16
Soriente	1	Ferre	69	Barniz galón	36	98.68	3,552.48
Soriente	1	Ferre	70	Sellador galón	28	90.15	2,524.20
Soriente	1	Ferre	71	Whype libra	56	23.58	1,320.48
Marcas				**VAN…**			**387,412.50**

✔ ✔ **Suma vertical verificada** ✔ ✔

Integración cuenta materiales ferreteros, máquinas y cerámicas punto 1

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
K.M	CM	3.100.4 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)*

Cuenta: Materiales ferreteros y máquinas punto 1 **No:** 14001.2

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
				Vienen….			387,412.50
Soriente	1	Ferre	72	Bombas gas agua 2 cab	19	7,056.79	134,079.01
Soriente	1	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab	22	8,016.78	176,369.16
Soriente	1	Ferre	74	Bombas peq agua 1/2	38	225.00	8,550.00
Soriente	1	Ferre	75	Lampara sal est. franc	5	3,814.19	19,070.95
Soriente	1	Ferre	76	Lampara sal est. Suizo	4	6,578.19	26,312.76
Soriente	1	Ferre	77	Lampara sal 32 focos	9	3,478.32	31,304.88
Soriente	1	Ferre	78	Union cable 1/8	165	10.95	1,806.75
Soriente	1	Ferre	79	Rodin 1 1/4 g goma 33lb	250	11.95	2,987.50
Soriente	1	Ferre	80	Escalera tijera 4 pelda	38	599.98	22,799.24
Soriente	1	Ferre	81	Escalera tijera 7 pelda	46	977.54	44,966.84
Soriente	1	Ferre	82	Escalera multi 330 alum	38	501.16	19,044.08
Soriente	1	Ferre	83	Pomo con llave m. bolt	89	110.17	9,805.13
Soriente	1	Ferre	84	Cerradura sobrepon 39	27	678.56	18,321.12
Soriente	1	Ferre	85	Tornillo 1" acerado barr	2354	0.64	1,506.56
Soriente	1	Ferre	86	Motosierra 2 tiempos	12	1,354.00	16,248.00
Soriente	1	Ferre	87	Azulejo 602 azul 20*31	236	104.56	24,676.16
Soriente	1	Ferre	88	Pisi Juarez 31*31 mt	546	114.56	62,549.76
Soriente	1	Ferre	89	Navara beige 45*45 m2	212	108.67	23,038.04
Soriente	1	Ferre	90	Puerta 12 vistores pref	54	454.50	24,543.00
Soriente	1	Ferre	91	Puerta pino 6 tableros pr	65	445.67	28,968.55
Soriente	1	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	7	34,562.19	241,935.33
Soriente	1	Ferre	93	Piso laredo nat mt2 45	435	135.67	59,016.45
Soriente	1	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	412	141.25	58,195.00
Soriente	1	Ferre	95	Inodoro euro desec aj	34	1,316.78	44,770.52
Soriente	1	Ferre	96	Inodoro hydra	25	899.45	22,486.25
Soriente	1	Ferre	97	Inodoro senior aqua	23	2,356.78	54,205.94
Soriente	1	Ferre	98	Azulejo porcenti distcolor	145	166.36	24,122.20

Suma Total		✔ ✔	**1,589,091.68**
Saldo presentado en la contabilidad	**Ref. P.T.**	**3.100.2**	**1,589,091.07**
Diferencias			**0.61**

Conclusión: Se concluye que la integración de la cuenta materiales construcción punto 1, no presenta diferencias importantes con el saldo presentado contable al 31/12/2019, por lo que se integra y se pueden aplicar los procedimientos de auditoría planificados.

APÉNDICE 10
INTEGRACIÓN DE LA CUENTA No. 14001.1 PUNTO 2

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

Integración cuenta materiales construcción punto 2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T:**
K.M	CM	3.100.4 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)*

Procedimiento: Verificar que el inventario al 31 de diciembre de 2019, correspondan a los saldos del rubro al 31/12/2019.

Cuenta: Materiales construcción punto 2 **No:** 14001.1

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	8424	60.84	512,516.16
Soriente	2	Constru	12	Cemento progreso	8497	64.31	546,442.07
Soriente	2	Constru	13	Cemento Chino	7211	59.83	431,434.13
Soriente	2	Constru	14	Ladrillo cemento	1638	7.79	12,760.02
Soriente	2	Constru	15	Block Macora	19055	13.70	261,053.50
Soriente	2	Constru	16	qq Hierro 3/4	534	275.12	146,914.08
Soriente	2	Constru	17	qq Hierro 5/8	258	289.19	74,611.02
Soriente	2	Constru	18	qq Hierro 1/2	345	287.61	99,225.45
Soriente	2	Constru	19	qq Hierro 3/8	246	277.89	68,360.94
Soriente	2	Constru	20	Pie madera pino	513	6.98	3,580.74
Soriente	2	Constru	21	Pie madera cedro	618	7.08	4,375.44
Soriente	2	Constru	22	Renglón 2" pino de 4mts	115	89.78	10,324.70
Soriente	2	Constru	23	Renglón 3" pino de 3mts	121	45.77	5,538.17
Soriente	2	Constru	23	Ladrillo ceramico metro	459	67.00	30,753.00
Soriente	2	Constru	24	qq cal hidralsa	1445	32.50	46,962.50
Soriente	2	Constru	25	Alambre gal. rollo	48	300.02	14,400.96
Soriente	2	Constru	26	Lamina calibre 26 com p	716	30.00	21,480.00
Soriente	2	Constru	27	Lamina calibre 28 com p	901	27.00	24,327.00
Soriente	2	Constru	28	Lamina calibre 30 com p	655	26.00	17,030.00
Soriente	2	Constru	20	Lamina calibre 26 Leg p	569	33.45	19,033.05
Soriente	2	Constru	30	Lamina calibre 28 Leg p	677	32.65	22,104.05
Soriente	2	Constru	31	Lamina calibre 30 Leg p	599	31.25	18,718.75
Soriente	2	Constru	32	Alisado extrafino 40KG	789	70.10	55,308.90
Soriente	2	Constru	33	Alisado fino 40KG	999	64.35	64,285.65
Soriente	2	Constru	34	Fibra de vidrio m2	346	110.30	38,163.80
Soriente	2	Constru	35	Estructurales de 2" met	343	231.03	79,243.29
Soriente	2	Constru	36	Estructurales de 3/4" met	298	256.01	76,290.98
		Suma Total				✔ ✔	**2,705,238.35**
		Saldo presentado en la contabilidad			**Ref. P.T: 3.100.2**		**2,705,238.37**
		Diferencias					**- 0.02**

Conclusión: Se concluye que la integración de la cuenta materiales construcción punto 2, no presenta diferencias importantes con el saldo presentado contable al 31/12/2019, por lo que se integra y se pueden aplicar los procedimientos de auditoría planificados.

APÉNDICE 11
INTEGRACIÓN DE LA CUENTA No. 14001.2 PUNTO 2

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

Integración cuenta materiales de ferreteros y máquinas punto 2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.4 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)*

Procedimiento: Verificar que el inventario al 31 de diciembre de 2019, correspondan a los saldos del rubro al 31/12/2019.

Cuenta: Materiales ferreteros y máquinas punto 2 No. 14001.2

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	2	Ferre	37	Trepano	156	125.00	19,500.00
Soriente	2	Ferre	38	Sierra (manual)	135	90.00	12,150.00
Soriente	2	Ferre	39	Cortadora manual	31	25.00	775.00
Soriente	2	Ferre	40	Puntas	54	17.70	955.80
Soriente	2	Ferre	41	Almadanas	72	17.73	1,276.56
Soriente	2	Ferre	42	Palas	457	93.32	42,647.24
Soriente	2	Ferre	43	barras	116	106.16	12,314.56
Soriente	2	Ferre	44	Piochas	497	32.78	16,291.66
Soriente	2	Ferre	45	Cincel	29	9.16	265.64
Soriente	2	Ferre	46	Martillo	59	16.79	990.61
Soriente	2	Ferre	47	Perigüelas	167	136.69	22,827.23
Soriente	2	Ferre	48	Discos p/concreto	46	34.13	1,569.98
Soriente	2	Ferre	49	Discos p/metal	54	31.18	1,683.72
Soriente	2	Ferre	50	Cucharas de metal	96	23.45	2,251.20
Soriente	2	Ferre	51	Caimán	65	226.00	14,690.00
Soriente	2	Ferre	53	Achitas (parablock)	19	45.67	867.73
Soriente	2	Ferre	54	Plomo	56	9.17	513.52
Soriente	2	Ferre	55	Metro	96	25.69	2,466.24
Soriente	2	Ferre	56	Tenazas	89	12.35	1,099.15
Soriente	2	Ferre	57	Barreno	44	456.00	20,064.00
Soriente	2	Ferre	58	Pulidora	41	897.99	36,817.59
Soriente	2	Ferre	59	Brocas de metal	298	2.78	828.44
Soriente	2	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.	2146	14.56	31,245.76
Soriente	2	Ferre	61	Cinta negra scotch	61	9.87	602.07
Soriente	2	Ferre	62	Varillas de cobre	71	76.56	5,435.76
Soriente	2	Ferre	63	Contador p/luz	59	678.98	40,059.82
Soriente	2	Ferre	64	Cuchillas corredizas	16	12.9	206.40
Soriente	2	Ferre	65	Alicates	19	15.67	297.73
Soriente	2	Ferre	67	Cola blanca lt.	13	18.36	238.68
Soriente	2	Ferre	68	Thinner galón	121	38.72	4,685.12
Soriente	2	Ferre	69	Barniz galón	39	98.68	3,848.52
Soriente	2	Ferre	70	Sellador galón	24	90.15	2,163.60
Soriente	2	Ferre	71	Whype libra	58	23.58	1,367.64

Marcas **VAN…** **302,996.97**

✔ ✔ Suma vertical verificada ✔ ✔

Integración cuenta materiales ferreteros, máquinas y cerámicas punto 2

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2020	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.4 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad. (Cifras expresadas en quetzales)*

Cuenta: Materiales ferreteros y máquinas punto 2 **No:** 14001.2

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
				Vienen….			302,996.97
Soriente	2	Ferre	72	Bombas gas agua 2 cab	9	7,056.79	63,511.11
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab	10	8,016.78	80,167.80
Soriente	2	Ferre	74	Bombas peq agua 1/2	29	225.00	6,525.00
Soriente	2	Ferre	75	Lampara sal est. franc	2	3,814.19	7,628.38
Soriente	2	Ferre	76	Lampara sal est. Suizo	5	6,578.19	32,890.95
Soriente	2	Ferre	77	Lampara sal 32 focos	9	3,478.32	31,304.88
Soriente	2	Ferre	78	Union cable 1/8	122	10.95	1,335.90
Soriente	2	Ferre	79	Rodin 1 1/4 g goma 33lb	199	11.95	2,378.05
Soriente	2	Ferre	80	Escalera tijera 4 pelda	36	599.98	21,599.28
Soriente	2	Ferre	81	Escalera tijera 7 pelda	27	977.54	26,393.58
Soriente	2	Ferre	82	Escalera multi 330 alum	31	501.16	15,535.96
Soriente	2	Ferre	83	Pomo con llave m. bolt	76	110.16	8,372.16
Soriente	2	Ferre	84	Cerradura sobrepon 39	21	678.56	14,249.76
Soriente	2	Ferre	85	Tornillo 1" acerado barr	1909	0.64	1,221.76
Soriente	2	Ferre	86	Motosierra 2 tiempos	11	1,354.00	14,894.00
Soriente	2	Ferre	87	Azulejo 602 azul 20*31	204	104.56	21,330.24
Soriente	2	Ferre	88	Pisi Juarez 31*31 mt	465	114.56	53,270.40
Soriente	2	Ferre	89	Navara beige 45*45 m2	199	108.67	21,625.33
Soriente	2	Ferre	90	Puerta 12 vistores pref	37	454.50	16,816.50
Soriente	2	Ferre	91	Puerta pino 6 tableros pr	31	445.67	13,815.77
Soriente	2	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	2	34,562.19	69,124.38
Soriente	2	Ferre	93	Piso laredo nat mt2 45	246	135.67	33,374.82
Soriente	2	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	287	141.25	40,538.75
Soriente	2	Ferre	95	Inodoro euro desec aj	21	1,316.78	27,652.38
Soriente	2	Ferre	96	Inodoro hydra	25	899.45	22,486.25
Soriente	2	Ferre	97	Inodoro senior aqua	32	2,356.78	75,416.96
Soriente	2	Ferre	98	Azulejo porcenti distcolor	198	166.35	32,937.30

Suma Total	✔ ✔	**1,059,394.62**
Saldo presentado en la contabilidad	**Ref. P.T.3.100.2**	**1,059,394.05**
Diferencias		**0.57**

Conclusión: Se concluye que la integración de la cuenta materiales construcción punto 2, no presenta diferencias importantes con el saldo presentado contable al 31/12/2019, por lo que se integra y se pueden aplicar los procedimientos de auditoría planificados.

APÉNDICE 12
MUESTREO PARA LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

MUESTREO TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Nombre entidad: Soy de Oriente, S.A.	**Fecha:** Jueves, 31 de enero de 2020	**Período terminado al:** 31/12/2019
Preparado por: K.M	**Revisado por:** CM	**Referencia P.T.** 3.100.8.1 AUDITSUST

Fuente: *Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad.(Cifras expresadas en quetzales)*

Procedimiento: 1) Realizar muestreo de las partidas de inventarios que se les aplicará reconteo físico.

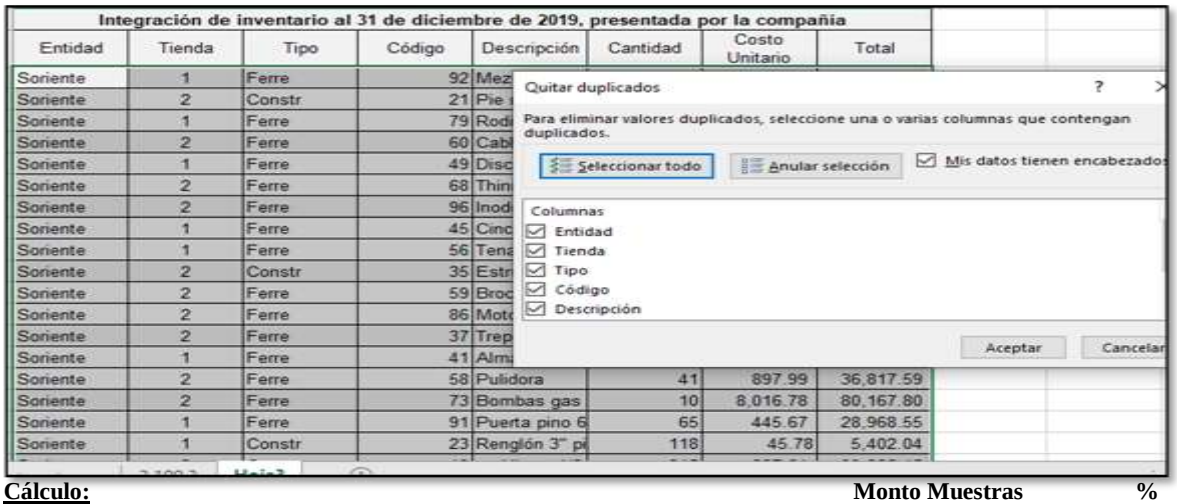
Instrucciones específicas:

2) Para realizar el muestreo se utilizará la integración de inventario al 31/12/2019

3) Seleccionar e incluir obligatoriamente a las partidas materiales; las demás partidas se seleccionaran de forma estratificada con un espacio de 3 muestras; inicia en 1.

4) Revisar el 75% del saldo del rubro, de acuerdo a la valoración del riesgo asociado y disminuir, si aplicara la confianza en controles, considerar código por tienda.

VALIDACÍÓN DE DUPLICADOS



Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019, presentada por la compañía

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Soriente	1	Ferre	92	Mez			
Soriente	2	Constr	21	Pie			
Soriente	1	Ferre	79	Rod			
Soriente	2	Ferre	60	Cabl			
Soriente	1	Ferre	49	Disc			
Soriente	2	Ferre	68	Thin			
Soriente	2	Ferre	96	Inod			
Soriente	1	Ferre	45	Cinc			
Soriente	1	Ferre	56	Tena			
Soriente	2	Constr	35	Estr			
Soriente	2	Ferre	59	Broc			
Soriente	2	Ferre	86	Mot			
Soriente	2	Ferre	37	Trep			
Soriente	1	Ferre	41	Alm			
Soriente	2	Ferre	58	Pulidora	41	897.99	36,817.59
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas	10	8,016.78	80,167.80
Soriente	1	Ferre	91	Puerta pino 6	65	445.67	28,968.55
Soriente	1	Constr	23	Renglón 3" p	118	45.78	5,402.04

Cálculo:

			Monto Muestras	%
Materialidad:	**357,913.00**			
Riesgo:		Significativo	75%	**a)**
Controles:		Con confianza	20%	**b)**
				a) - b)
% de revisión monetaria del saldo:			7,547,357.71	**55%**
Excluidas por materialidad:		5	2,499,187.48	33.11%
Muestreo estratificado:			1,779,319.83	56.69%
Muestras totales:		**5**	**4,278,507.31**	56.69%

Cuentas: Materiales construcción punto 1 y 2; Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1 y 2.

No: 14001.1, 14001.2, 14001.3 y 14001.4

Cuentas: Materiales construcción punto 1 y 2; Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1 y 2.
No: 14001.1, 14001.2, 14001.3 y 14001.4

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019, presentada por la compañía							
Entidad	**Tienda**	**Tipo**	**Código**	**Descripción**	**Cantidad**	**Costo Unitario**	**Total**
Excluidos del muestreo por ser cuantitativamente materiales							
Soriente	1	Constru	11	Cemento Scorpion	6256	60.84	380,615.04
Soriente	1	Constru	12	Cemento progreso	9768	64.31	628,180.08
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	8424	60.84	512,516.16
Soriente	2	Constru	12	Cemento progreso	8497	64.31	546,442.07
Soriente	2	Constru	13	Cemento Chino	7211	59.83	431,434.13
Partidas de selección normal							
Soriente	1	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	7	34,562.19	241,935.33
Soriente	2	Constr	21	Pie madera cedro	618	7.08	4,375.44
Soriente	1	Ferre	79	Rodin 1 1/4 g goma 33lb	250	11.95	2,987.50
Soriente	2	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.	2146	14.56	31,245.76
Soriente	1	Ferre	49	Discos p/metal	65	31.18	2,026.70
Soriente	2	Ferre	68	Thinner galón	121	38.72	4,685.12
Soriente	2	Ferre	96	Inodoro hydra	25	899.45	22,486.25
Soriente	1	Ferre	45	Cincel	32	9.16	293.12
Soriente	1	Ferre	56	Tenazas	98	12.35	1,210.30
Soriente	2	Constr	35	Estructurales de 2" met	343	231.03	79,243.29
Soriente	2	Ferre	59	Brocas de metal	298	2.78	828.44
Soriente	2	Ferre	86	Motosierra 2 tiempos	11	1,354.00	14,894.00
Soriente	2	Ferre	37	Trepano	156	125.00	19,500.00
Soriente	1	Ferre	41	Almadanas	76	17.73	1,347.48
Soriente	2	Ferre	58	Pulidora	41	897.99	36,817.59
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab	10	8,016.78	80,167.80
Soriente	1	Ferre	91	Puerta pino 6 tableros pr	65	445.67	28,968.55
Soriente	1	Constr	23	Renglón 3" pino de 3mts	118	45.78	5,402.04
Soriente	2	Constr	18	qq Hierro ½	345	287.61	99,225.45
Soriente	1	Constr	21	Pie madera cedro	567	7.03	3,986.01
Soriente	1	Ferre	98	Azulejo porcenti distco	145	166.36	24,122.20
Soriente	2	Ferre	98	Azulejo porcenti distcolo	198	166.35	32,937.30
Soriente	2	Ferre	74	Bombas peq agua 1/2	29	225.00	6,525.00
Soriente	1	Ferre	62	Varillas de cobre	78	76.56	5,971.68
Soriente	2	Ferre	38	Sierra (manual)	135	90.00	12,150.00
Soriente	1	Ferre	76	Lampara sal est. Suizo	4	6,578.19	26,312.76
Soriente	2	Ferre	41	Almadanas	72	17.73	1,276.56
Soriente	2	Ferre	95	Inodoro euro desec aj	21	1,316.78	27,652.38
Soriente	1	Ferre	83	Pomo con llave m. bolt	89	110.17	9,805.13
Soriente	1	Ferre	55	Metro	134	25.69	3,442.46
Soriente	2	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	287	141.25	40,538.75
Soriente	2	Constr	25	Alambre gal. rollo	48	300.02	14,400.96
Soriente	2	Ferre	83	Pomo con llave m. bolt	76	110.16	8,372.16
Soriente	1	Ferre	88	Pisi Juarez 31*31 mt	546	114.56	62,549.76
Soriente	2	Ferre	71	Whype libra	58	23.58	1,367.64
Soriente	1	Ferre	75	Lampara sal est. franc	5	3,814.19	19,070.95
Soriente	1	Ferre	84	Cerradura sobrepon 39	27	678.56	18,321.12
Soriente	1	Ferre	82	Escalera multi 330 alum	38	501.16	19,044.08
Soriente	2	Constr	32	Alisado extrafino 40KG	789	70.10	55,308.90
Soriente	2	Constr	27	Lamina calibre 28 com p	901	27.00	24,327.00
Soriente	2	Ferre	91	Puerta pino 6 tableros pr	31	445.67	13,815.77
Soriente	2	Ferre	88	Pisi Juarez 31*31 mt	465	114.56	53,270.40
VAN vertical…							**3,661,396.61**

VIENEN vertical...							3,661,396.61
Entidad	**Tienda**	**Tipo**	**Código**	**Descripción**	**Cantidad**	**Costo Unitario**	**Total**
Soriente	2	Constr	15	Block Macora	19055	13.70	261,053.50
Soriente	2	Constr	23	Ladrillo ceramico metro	459	67.00	30,753.00
Soriente	1	Constr	36	Estructurales de 3/4" met	178	256.01	45,569.78
Soriente	1	Ferre	47	Perigüelas	180	136.69	24,604.20
Soriente	2	Ferre	51	Caimán	65	226.00	14,690.00
Soriente	1	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.	2345	14.56	34,143.20
Soriente	1	Constr	34	Fibra de vidrio m2	300	110.3	33,090.00
Soriente	2	Ferre	64	Cuchillas corredizas	16	12.9	206.40
Soriente	1	Ferre	96	Inodoro hydra	25	899.45	22,486.25
Soriente	1	Constr	25	Alambre gal. rollo	35	299.99	10,499.65
Soriente	2	Ferre	56	Tenazas	89	12.35	1,099.15
Soriente	1	Ferre	69	Barniz galón	36	98.68	3,552.48
Soriente	1	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	412	141.25	58,195.00
Soriente	1	Constr	19	qq Hierro 3/8	237	277.89	65,859.93
Soriente	1	Ferre	89	Navara beige 45*45 m2	212	108.67	23,038.04
Soriente	2	Ferre	57	Barreno	44	456.00	20,064.00
Soriente	2	Ferre	62	Varillas de cobre	71	76.56	5,435.76
Soriente	2	Ferre	67	Cola blanca lt.	13	18.36	238.68
Soriente	1	Ferre	70	Sellador galón	28	90.15	2,524.20
Soriente	2	Ferre	84	Cerradura sobrepon 39	21	678.56	14,249.76
Soriente	1	Constr	31	Lamina calibre 30 Leg p	600	31.25	18,750.00
Soriente	2	Constr	36	Estructurales de 3/4" met	298	256.01	76,290.98
Soriente	1	Constru	13	Cemento Chino	1200	59.83	71,796.00
Soriente	2	Constr	20	Pie madera pino	513	6.98	3,580.74
Soriente	1	Ferre	61	Cinta negra scotch	65	9.87	641.55
Soriente	1	Ferre	64	Cuchillas corredizas	23	12.90	296.70
Soriente	1	Constr	20	Lamina calibre 26 Leg p	567	33.45	18,966.15
Soriente	2	Constr	31	Lamina calibre 30 Leg p	599	31.25	18,718.75
Soriente	2	Constr	33	Alisado fino 40KG	999	64.35	64,285.65
Soriente	2	Constr	34	Fibra de vidrio m2	346	110.30	38,163.80
Soriente	1	Ferre	59	Brocas de metal	398	2.78	1,106.44
Soriente	1	Ferre	71	Whype libra	56	23.58	1,320.48
Soriente	1	Ferre	37	Trepano	210	125.00	26,250.00
Soriente	2	Constr	17	qq Hierro 5/8	258	289.19	74,611.02
Soriente	2	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	2	34,562.19	69,124.38
Soriente	1	Constr	22	Renglón 2" pino de 4mts	98	89.78	8,798.44
Soriente	1	Ferre	48	Discos p/concreto	56	34.13	1,911.28
Soriente	1	Ferre	72	Bombas gas agua 2 cab	19	7,056.79	134,079.01
Soriente	1	Constr	20	Pie madera pino	456	6.98	3,182.88
Soriente	1	Constr	30	Lamina calibre 28 Leg p	675	32.65	22,038.75
Soriente	2	Constr	20	Lamina calibre 26 Leg p	569	33.45	19,033.05
Soriente	1	Ferre	67	Cola blanca lt.	18	18.36	330.48
Soriente	2	Ferre	48	Discos p/concreto	46	34.13	1,569.98
Soriente	2	Constr	23	Renglón 3" pino de 3mts	121	45.77	5,538.17
Soriente	1	Constr	27	Lamina calibre 28 com p	890	27	24,030.00
Soriente	1	Ferre	43	barras	345	106.16	36,625.20
				VAN vertical...			**5,073,789.47**

VIENEN vertical...							5,073,789.47
Entidad	**Tienda**	**Tipo**	**Código**	**Descripción**	**Cantidad**	**Costo Unitario**	**Total**
Soriente	2	Ferre	80	Escalera tijera 4 pelda	36	599.98	21,599.28
Soriente	1	Ferre	85	Tornillo 1" acerado barr	2354	0.64	1,506.56
Soriente	1	Ferre	97	Inodoro senior aqua	23	2,356.78	54,205.94
Soriente	1	Ferre	77	Lampara sal 32 focos	9	3,478.32	31,304.88
Soriente	1	Ferre	40	Puntas	68	17.70	1,203.60
Soriente	1	Constr	15	Block Macora	21116	13.7	289,289.20
Otras partidas no seleccionadas por materialidad ni por el muestreo estadístico aplicado							2,074,458.78

Suma Total Integración ✔ ✔ **7,547,357.71**

Cuentas inventario

14001.1	Materiales construcción punto 1	2,193,633.30
14001.2	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1	1,589,091.07
14001.3	Materiales construcción punto 2	2,705,238.37
14001.4	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 2	1,059,394.05

Total cuentas contables **7,547,356.78**

Diferencias **0.93**

Marcas ⊘⊘

✔ ✔ **Suma verificada** ⊘⊘ **Resta verificada**

APÉNDICE 13
MEMORÁNDUM DE LA TOMA FISICA DE INVENTARIOS PUNTO 1

Memorándum de la toma física de inventario, enero 2020 **P.T: 3.100.8.2 AUDITSUST**
Auditoría de al rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019

Empresa: Soy de Oriente, S.A. **Período terminado al:** 31/12/2019

Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D **Fecha:** 3 de enero de 2020

Memorándum de la toma física de inventario, enero 2020

Para: Papeles de trabajo auditoría del inventario Soy de Oriente, S

De: Equipo de auditoría encargado del cliente

Asunto: Toma física de inventarios en puntos de venta de las empresas de la Sociedad Soy de Oriente, S.A.; 2019.

Fecha: Zacapa y Chiquimula, 3 de enero de 2020

Objetivo:

- Validar las cifras reveladas en el inventario de la entidad "Soy de Oriente, S.A.", con este procedimiento se validará la aseveración de la existencia.

Ubicaciones

1. Barrio La Estación Zona 2, lote 3-4, de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa
2. Ferretería Gallos de Zacapa

Inicio: 18:00

Corte de formas:

DTE

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Factura	3/01/2020	1900234569	No aplica
Nota de crédito	2/01/2020	1900876523	No aplica
Nota de débito	28/12/2019	1900883671	No aplica

Documentos manuales

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Factura	26/12/2019	7667	7668
Nota de crédito	1/12/2019	123	124
Nota de débito	2/12/2019	49	50

Otros documentos

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Comprobante de caja	3/01/2020	193	194
Despachos	3/01/2020	1038	1039
Traslados entre tiendas	19/12/2019	546	547

Resultado de la toma física de inventario

- El conteo del inventario inició a las: 18:00 horas.
- Para efectos de nuestra revisión física se utilizó la muestra de inventarios proporcionada. Ver papel de trabajo donde se determinó la muestra en la referencia. **3.100.8.1 AUDITSUST.**
- Se procedió a realizar el conteo de los códigos seleccionados según muestra, los resultados obtenidos fueron los siguientes:

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Unidades toma física
Soriente	1	Constru	11	Cemento Scorpion	6001
Soriente	1	Constru	12	Cemento Progreso	9356
Soriente	1	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	6
Soriente	1	Ferre	88	Pisi Juarez 31*31 mt	546
Soriente	1	Ferre	84	Cerradura sobrepon 39	27
Soriente	1	Ferre	47	Perigüelas	180
Soriente	1	Constru	34	Fibra de vidrio m2	300
Soriente	1	Constru	25	Alambre gal. rollo	35
Soriente	1	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	407
Soriente	1	Ferre	70	Sellador galón	28
Soriente	1	Ferre	61	Cinta negra scotch	65
Soriente	1	Ferre	59	Brocas de metal	198
Soriente	1	Ferre	48	Discos p/concreto	50
Soriente	1	Constru	30	Lamina calibre 28 Leg p	675
Soriente	1	Ferre	43	barras	345
Soriente	1	Ferre	97	Inodoro senior aqua	23
Soriente	1	Constru	15	Block Macora	19210

Observaciones y aclaraciones de diferencias:

En este establecimiento comercial, se estableció diferencias únicamente en el código No.15 Block Macora, esta se cuantificó en 60 unidades a un costo de Q 13.70, en relación a esta diferencia la administración manifiesta que es un producto que en los traslados generalmente sufren deterioro o bien, por la forma de apilar y peso, dentro de la observación se pudo denotar que el último factor que exponen si es posible que pueda deteriorar el producto.

Participantes de la toma física:

Por la administración: encargado de tienda y bodega.

Por Morales Monzón & Asociados: Darwin Pérez y Randy Ramírez

Hallazgos:

- El apilamiento y/o estibado de los blocks se puede observar que es demasiado alto, y existen algunas unidades en las cuales ya se puede observar algunas fisuras considerables, lo que puede surtir efecto en arruinarlos definitivamente. **Deficiencia de control No.3** ☛

  Ref.: CI-400

APÉNDICE 14

MEMORÁNDUM DE LA TOMA FISICA DE INVENTARIOS PUNTO 1

Memorándum de la toma física de inventario, enero 2020 **P.T: 3.100.8.3 AUDITSUST**

Auditoría de al rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2019

Empresa: Soy de Oriente, S.A. **Período terminado al:** 31/12/2019

Preparado por: D.P, R.R, C.G, J.D **Fecha:** 3 de enero de 2020

Memorándum de la toma física de inventario, enero 2020

Para: Papeles de trabajo auditoría del inventario Soy de Oriente, S

De: Equipo de auditoría encargado del cliente

Asunto: Toma física de inventarios en puntos de venta de las empresas de la Sociedad Soy de Oriente, S.A.; 2019.

Fecha: Zacapa y Chiquimula, 3 de enero de 2020

Objetivo

- Validar las cifras reveladas en el inventario de la entidad "Soy de Oriente, S.A.", con este procedimiento se validará la aseveración de la existencia.

Ubicaciones

1. Finca El Zapotillo Zona 5, CA-10, Chiquimula
2. Ferretería la Muterita

Inicio: 18:00

Corte de formas:

DTE

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Factura	3/01/2020	1900234803	No aplica
Nota de crédito	2/01/2020	1900883902	No aplica
Nota de débito	28/12/2019	1900838294	No aplica

Documentos manuales

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Factura	26/12/2019	8346	8344
Nota de crédito	1/12/2019	345	346
Nota de débito	2/12/2019	36	37

Otros documentos

Tipo de documento	Fecha	Últimas utilizadas	Primeras por utilizar
Comprobante de caja	3/01/2020	298	299
Despachos	3/01/2020	987	988
Traslados entre tiendas	19/12/2019	678	679

Resultado de la toma física de inventario

- El conteo del inventario inició a las: 18:00 horas.
- Para efectos de nuestra revisión física se utilizó la muestra de inventarios proporcionada. Ver papel de trabajo donde se determinó la muestra en la referencia. **3.100.8.1 AUDITSUST.**
- Se procedió a realizar el conteo de los códigos seleccionados según muestra, los resultados obtenidos fueron los siguientes:

Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Unidades toma física
Soriente	2	Constru	11	Cemento Scorpion	7846
Soriente	2	Constru	12	Cemento progreso	7939
Soriente	2	Constru	13	Cemento Chino	6995
Soriente	2	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.	1756
Soriente	2	Ferre	96	Inodoro hydra	21
Soriente	2	Constru	35	Estructurales de 2" met	343
Soriente	2	Ferre	37	Trepano	156
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab	7
Soriente	2	Constru	18	qq Hierro 1/2	345
Soriente	2	Ferre	98	Azulejo porcenti distcolor	198
Soriente	2	Ferre	38	Sierra (manual)	135
Soriente	2	Ferre	95	Inodoro euro desec aj	19
Soriente	2	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	235
Soriente	2	Constru	27	Lamina calibre 28 com p	901
Soriente	2	Constru	15	Block Macora	19016
Soriente	2	Ferre	57	Barreno	44
Soriente	2	Constru	36	Estructurales de 3/4" met	267
Soriente	2	Constru	31	Lamina calibre 30 Leg p	599
Soriente	2	Constru	17	qq Hierro 5/8	241
Soriente	2	Ferre	48	Discos p/concreto	46

Observaciones y aclaraciones de diferencias:

En relación a los faltantes establecidos en el resumen de la toma física; el encargado de bodega manifiesta que el código No. 15 block macorsa, se debe a la forma de apilar y/o trasladar debido a que en estas situaciones el block tiende a quebrarse o dañarse definitivamente, en relación al faltante de dos bolsas de cemento marca scorpion código No. 11, se debe a que la bodega está muy desordenada, posiblemente se encuentren en otro lado de la misma.

Participantes de la toma física:

Por la administración: encargado de tienda y bodega.

Por Morales Monzón & Asociados: Cristina Girón y José David Grande.

Hallazgos:

- El apilamiento y/o estibado de los blocks se puede observar que es demasiado alto, y existen algunas unidades en las cuales ya se puede observar algunas fisuras considerables, lo que puede surtir efecto en arruinarlos definitivamente. **Deficiencia de control No.3** 🕶

  Ref.: CI-400

APÉNDICE 15
REGISTRO DE TRANSACCIONES DEL INVENTARIO DEL 1 AL 3 DE ENERO DE 2020

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

Registro de transacciones del inventario mantenido para la venta, del 01 al 03 de enero de 2020

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2019.	Martes, 31 de diciembre de 2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T**
R.R	JD 3.100.8.4	3.100.8.4

Fuente: Registro de transacciones de inventario del 1 al 3 de enero de 2020.

Objetivo del trabajo: Documentar las transacciones de inventario, relevantes para la toma física de inventarios al 31/12/2019.

.- Integración de las transacciones de las muestras del conteo físico del 01 al 3 de enero del año 2020, proporcionado por la administración -.

Entidad	Tienda	Transacción	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total	Fecha de transacción
Soriente	1	Compra	Constru	11	Cemento Scorpion	56	60.84	3,407.04	1/01/2020
Soriente	1	Venta	Constru	11	Cemento Scorpion	312	60.84	18,982.08	2/01/2020
Soriente	1	Devolución	Constru	11	Cemento Scorpion	1	60.84	60.84	3/01/2020
Soriente	1	Venta	Constru	12	Cemento progreso	412	64.31	26,495.72	3/01/2020
Soriente	1	Venta	Ferre	92	Mezcladora cem 2 tm	1	34562.19	34,562.19	1/01/2020
Soriente	1	Venta	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	5	141.25	706.25	1/01/2020
Soriente	1	Venta	Ferre	59	Brocas de metal	200	2.78	556.00	3/01/2020
Soriente	1	Venta	Ferre	48	Discos p/concreto	6	34.13	204.78	3/01/2020
Soriente	1	Venta	Constr	15	Block Macora	1846	13.7	25,290.20	2/01/2020
Soriente	2	Compra	Constru	11	Cemento Scorpion	422	60.84	25,674.48	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Constru	11	Cemento Scorpion	998	60.84	60,718.32	2/01/2020
Soriente	2	Compra	Constru	12	Cemento progreso	458	64.31	29,453.98	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Constru	12	Cemento progreso	1016	64.31	65,338.96	2/01/2020
Soriente	2	Compra	Constru	13	Cemento Chino	573	59.83	34,282.59	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Constru	13	Cemento Chino	789	59.83	47,205.87	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Ferre	60	Cable eléctrico #10 Mt.	390	14.56	5,678.40	3/01/2020
Soriente	2	Venta	Ferre	96	Inodoro hydra	4	899.45	3,597.80	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Ferre	73	Bombas gas agua 3 cab	3	8016.78	24,050.34	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Ferre	95	Inodoro euro desec aj	2	1316.78	2,633.56	2/01/2020
Soriente	2	Venta	Ferre	94	Cordoba rojo 45.8 * 45.8	52	141.25	7,345.00	1/01/2020
Soriente	2	Venta	Constr	36	Estructurales de 3/4" met	31	256.01	7,936.31	3/01/2020
Soriente	2	Venta	Constr	17	qq Hierro 5/8	17	289.19	4,916.23	2/01/2020

APÉNDICE 16
MUESTREO PARA VALOR NETO REALIZABLE

MORALES MONZÓN & ASOCIADOS
AUDITORES Y CONSULTORES

Muestro para la prueba de Valor Neto Realizable

Nombre entidad:	**Fecha:**	**Período terminado al:**
Soy de Oriente, S.A.	Jueves, 31 de enero de 2019.	31/12/2019
Preparado por:	**Revisado por:**	**Referencia P.T.**
K.M	CM	3.100.6.1 AUDITSUST

Fuente: Balanza de saldos al 31 de diciembre 2018 y 2019, presentada por la entidad.
(Cifras expresadas en quetzales)

Procedimiento: Muestreo estadístico probabilístico sistemático, para la prueba VNR

Instrucciones específicas:

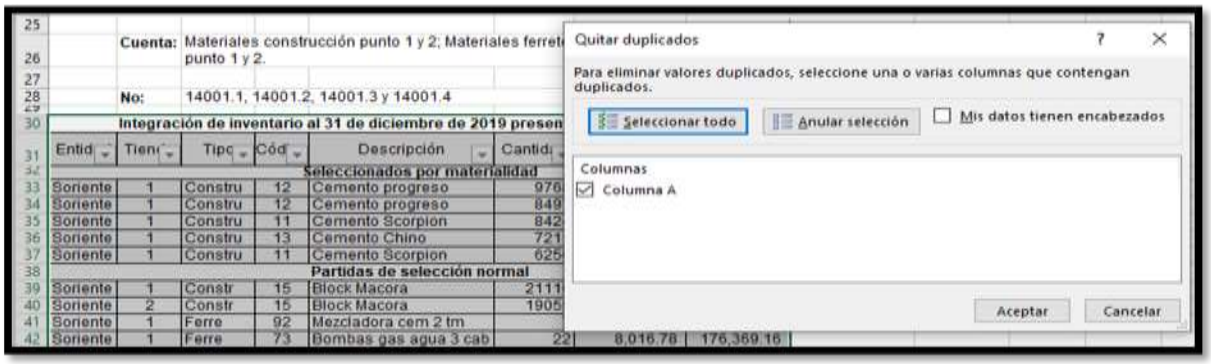
1) Validar la integridad de la información, verificando que no existen códigos duplicados

2) seleccionar todas las partidas cuyo monto total de inventario sobrepasan la materialidad

3) Estratificación de 3 muestras a juicio profesional; inicio muestra 1

4) Probar el % del saldo determinado del rubro, de acuerdo a la valoración del riesgo asociado y la confianza en controles, considerar código por tienda.

Validación de duplicados



Cálculo:		**Monto Muestras**		**%**
Materialidad:	357,913.00			
Riesgo:	Normal	60%	a)	**a) - b)**
Controles:	Con confianza	22%	b)	
% de revisión monetaria del saldo:				**38%**
Población total:	21	7,547,357.71		
Excluídas por materialidad:	5	5,448,580.88		72.19%
Muestreo estratificado:	6	812,166.08		82.95%
Muestras totales:	**11**	**6,260,752.96**		82.95%

Nota: Se adicionaron 6 muestras adicionales, en virtud que las partidas superiores a la IRD, superan el % de prueba.

Cuenta: Materiales construcción punto 1 y 2; Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1 y 2.

No: 14001.1, 14001.2, 14001.3 y 14001.4

Integración de inventario al 31 de diciembre de 2019 presentada por la compañía							
Entidad	Tienda	Tipo	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Total
Seleccionados por materialidad							
Soriente	1	Constr	12	Cemento progreso	9768	64.31	628,180.08
Soriente	2	Constr	12	Cemento progreso	8497	64.31	546,442.07
Soriente	1	Constr	11	Cemento Scorpion	8424	60.84	512,516.16
Soriente	1	Constr	13	Cemento Chino	7211	59.83	431,434.13
Soriente	2	Constr	11	Cemento Scorpion	6256	60.84	380,615.04
Partidas de selección normal							
Soriente	1	Constr	15	Block Macora	21116	13.70	289,289.20
Soriente	2	Constr	15	Block Macora	19055	13.70	261,053.50
Soriente	1	Ferre	92	Mezcladora cem 2	7	34,562.19	241,935.33
Soriente	1	Ferre	73	Bombas gas agua 3	22	8,016.78	176,369.16
Soriente	1	Constr	16	qq Hierro ¾	534	275.12	146,914.08
Soriente	1	Ferre	72	Bombas gas agua 2 cab	19	7,056.79	134,079.01
Soriente	1	Constr	16	qq Hierro ¾	433	275.12	119,126.96
Soriente	1	Constr	18	qq Hierro ½	345	287.61	99,225.45
Soriente	1	Constr	18	qq Hierro ½	345	287.61	99,225.45
Soriente	2	Ferre	73	Bombas gas agua 3	10	8,016.78	80,167.80
Soriente	1	Constr	35	Estructurales de 2"	343	231.03	79,243.29
Soriente	1	Constr	36	Estructurales de 3/4"	298	256.01	76,290.98
Soriente	2	Ferre	97	Inodoro senior aqua	32	2,356.78	75,416.96
Soriente	1	Constr	17	qq Hierro 5/8	258	289.19	74,611.02
Soriente	1	Constr	17	qq Hierro 5/8	256	289.19	74,032.64
Soriente	1	Constr	13	Cemento Chino	1200	59.83	71,796.00
Otras partidas no seleccionadas por materialidad ni por el muestreo estadístico aplicado							2,994,393.40

Suma Total Integración		**7,547,357.71**
Cuentas inventario		
14001.1	Materiales construcción punto 1	2,193,633.30
14001.2	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 1	1,589,091.07
14001.3	Materiales construcción punto 2	2,705,238.37
14001.4	Materiales ferreteros, cerámicas y máquinas punto 2	1,059,394.05
	Total cuentas contables	**7,547,356.78**
	Diferencias	0.93

ANEXOS

ANEXO 1
ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

La estructura organizacional es la siguiente:

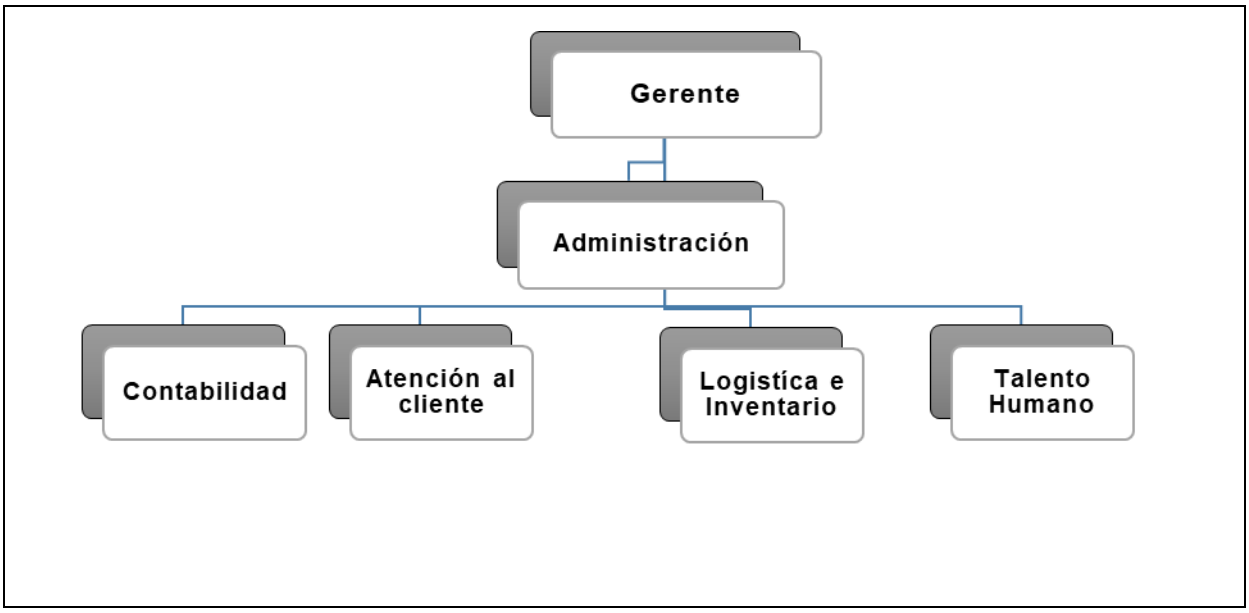


FIGURA 2 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA ENTIDAD
Fuente: Proporcionado por la entidad auditada

La misión de la entidad: "Somos una empresa especializada en el sector ferretero, que se esmera para cada día ofrecer la más amplia gama de productos ferreteros y materiales de construcción, brindando variedad, servicio y la mejor calidad".

La visión es: "Servir a todo el Nororiente de Guatemala, acompañando a nuestros clientes en construir fuertes y grandes sus sueños".

ANEXO 2
SOLICITUD DE SERVICIOS PROFESIONALES

Zacapa, 10 de noviembre de 2019

Estimados Profesionales
Morales Monzón & Asociados, S.A.
Su despacho,

Estimados Señores:

Es oportuno para nuestra empresa Soy Oriente, S.A., saludarles deseando éxitos en sus labores diarias.

A través del presente documento, oficializamos nuestro interés por sus servicios profesionales. En función de lo expuesto solicitamos se presente cotización para realizar auditoría recurrente al rubro de inventarios para el período terminado al 31 de diciembre de 2019, la finalidad es contar con una opinión sobre la razonabilidad del saldo del rubro presentado en los estados financieros, con base en las Normas Internaciones de Información Financiera para pymes.

Motivo: El consejo de accionistas solicita la validación del referido saldo de cuenta, en virtud de la importancia del mismo para la toma de decisiones; así mismo para uso de nuestros acreedores.

Industria: Nos dedicamos a la industria de consumo, específicamente en el comercio minorista a gran escala de productos de ferretería y materiales de construcción.

Información complementaria: El saldo de inventario al 31 de diciembre 2018 y 2019, en el mismo orden asciende a Q 6,636,000.00 y Q 7,535,000.00.

Esperando una pronta respuesta,

Israel Vargas

Lic. Israel Vargas Torres
Presidente de Concejo de Administración
Correo: ivargas@soydeoriente.com
Teléfono/fax: 7931-0000

ANEXO 3
CARTA DE MANIFESTACIONES

SOY DE ORIENTE, S.A.

Esta carta de manifestaciones se proporciona en relación con su auditoría del rubro de inventarios de la sociedad Soy de Oriente, S.A., correspondiente al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2019, a efectos de expresar una opinión sobre si el saldo del rubro citado, se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

Confirmamos que según nuestro leal saber y entender, tras haber realizado las indagaciones que hemos considerado necesarias a los efectos de informarnos adecuadamente:

Rubro de inventarios:

Hemos cumplido nuestras responsabilidades, tales como se establecen en los términos de auditoría del encargo de fecha 30 de marzo de 2020, con respecto a la preparación del rubro de inventario de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para pymes.

- Las hipótesis significativas que hemos empleado en la realización de estimaciones contables incluidas, incluidas las estimaciones de valor razonable, son razonables.
- Todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de la presentación del rubro de inventarios y con respecto a los que las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes exigen un ajuste, o que sean revelados, han sido ajustados o revelados.
- Los efectos de las incorrecciones no corregidas son inmateriales.

Información proporcionada

Les hemos proporcionado:

- Acceso a toda la información que hemos tenido conocimiento y que es relevante para la preparación del rubro de inventarios, tal como registros, documentación y otro material: información adicional que nos han solicitado para fines de la auditoría y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales ustedes consideraron necesario obtener evidencia de auditoría.
- Todas las transacciones se han registrado en los libros contables y se reflejan debidamente.
- Le hemos revelado resultados de nuestra valoración de riesgos de que el rubro de inventarios pueda contener una incorrección material debida a fraude.

- Les hemos revelado toda la información relativa al fraude o a indicios de fraude de la que hemos tenido conocimiento y que afecta a la entidad e implica a:

I. La dirección;

II. Los empleados que desempeñan funciones significativas de control interno.

- Le hemos revelado toda la información relativa a denuncias de fraude o a indicios de fraude que afectan la preparación del rubro de inventarios, comunicada por empleados, antiguos empleados, analistas, autoridades reguladoras u otros.
- Les hemos revelado todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias cuyos efectos deberían considerarse para preparar el saldo del rubro de inventarios.

Atentamente;

Lic. Jorge Enrique Castañeda Chacón

Gerente General