

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

**LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN
EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE
CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA**

TESIS

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

POR

RIGOBERTO CALGUA PICHE

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, Febrero de 2013

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º.	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5º.	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael
SECRETARIO	Lic. Oscar Noé López Cordón
EXAMINADOR	Lic. José Antonio Vielman

Guatemala, 24 de Octubre de 2011

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente

Estimado Licenciado:

De conformidad con el nombramiento DIC.AUD. 257-2009 emitido por la Decanatura de fecha 29 de Octubre del año 2009, fui asignado como asesor de tesis del estudiante: Rigoberto Calgua Piche, sobre el punto de tesis denominado **"LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA"**

El presente trabajo de investigación constituye un aporte para los estudiantes y profesionales interesados en profundizar sus conocimientos acerca del diseño de un sistema de control interno.

Por lo anterior expuesto, considero que la tesis fue elaborada satisfactoriamente y cumple con los requisitos reglamentarios exigidos por la Facultad y por lo tanto, la recomiendo para que sea aceptada en la discusión del EXAMEN PRIVADO DE TESIS.

Atentamente,



Lic. Abrahán de León Najera
Contador Público y Auditor
Colegiado No. CPA-1766



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
TRES DE ABRIL DE DOS MIL TRECE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 3-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 5 de marzo de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 327-2012 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 9 de noviembre de 2012 y el trabajo de Tesis denominado: "LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACEÚTICA", que para su graduación profesional presentó el estudiante RIGOBERTO CALGUA PICHE, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSÉ ROLANDO SECA JEA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
REVISADO

DEDICATORIA

Quiero dedicar este acto tan especial a quienes hicieron posible obtener este triunfo:

A DIOS

Por haberme dado el don de la vida, sabiduría y oportunidad de llegar a este día.

A LA SANTÍSIMA VIRGEN MARÍA

Por su amor e intercesión de siempre.

A MI ESPOSA E HIJA

Por su amor, cariño y apoyo incondicional, motivo para lograr este triunfo.

A MIS PADRES

Por sus bendiciones y por forjar en en mí el deseo de superación.

A MIS HERMANOS

Por el amor que nos une, por su apoyo y oraciones de siempre.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS

Por el apoyo mutuo que nos hemos brindado en las experiencias compartidas, por esa amistad y cariño que siempre nos mantendrá unidos.

A MI ASESOR Y SUPERVISOR DE TESIS

Por su ayuda, paciencia y orientación que me brindaron durante el desarrollo de este trabajo.

A LA GLORIOSA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS

Por la oportunidad de formarme académicamente y ser un profesional

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i-iii
CAPÍTULO I	
DISTRIBUIDORAS FARMACÉUTICAS	1
1.1 Definición	1
1.2 Definición de Industria Farmacéutica	1
1.3 Antecedentes de la Industria Farmacéutica	2
1.4 Antecedentes de las Distribuidoras Farmacéuticas en Guatemala	3
1.5 Características	3
1.6 Antecedentes Históricos de la Unidad de Análisis	4
1.7 Estructura Organizacional	8
1.8 Aspectos Legales	11
1.9 Aspectos Fiscales	14
CAPÍTULO II	
CONTROL INTERNO	
2.1 Introducción	21
2.2 Norma Internacional de Auditoría 315	22
2.3 Criterios de Evaluación del Riesgo	23
2.4 Definición de Control Interno	25
2.5 Importancia del Control Interno	26
2.6 Alcance de la Aplicación del Control Interno	26
2.7 Componentes del Control Interno	27
2.8 Objetivos del Control Interno	29
2.9 Principios de Control Interno	30

2.10	Evaluación de Control Interno	35
2.11	Métodos de Evaluación de los Controles	36
2.12	Clasificación de los Controles Internos	38
2.13	Control Interno Administrativo	38
2.14	Control Interno Contable	39
2.15	Control Interno Informático	39
2.16	Tipos de Control Interno	40
2.17	Revisión del Control Interno	42
2.18	Limitaciones de un Sistema de Control Interno	43
2.19	El Sistema de Control Interno y los Intercambios	45
2.20	El Control Interno Enfoque COSO II	46
2.21	El Proceso de Creación de los Controles	48

CAPÍTULO III

ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR

3.1	Definición de Cuentas por Pagar	51
3.2	Objetivos	52
3.3	Clases de Cuentas por Pagar	52
3.4	Cuentas por Pagar y su Relación con el Ciclo de Compras y Pagos	53
3.5	Mayor Auxiliar de Proveedores y Cuenta de Control	56
3.6	Registro de Cuentas por Pagar a Proveedores	57
3.7	Estructura del Área	58
3.8	Índices Financieros Mensuales	59
3.9	Cuentas por Pagar como un Componente del Balance de Situación	61
3.10	Definición de Pasivos y Obligaciones (NIC 37)	62
3.11	Presentación en el Balance de Situación Financiera (NIIF 1)	63
3.12	Pasivos Corrientes	63
3.13	Relación con Áreas Internas de la Empresa	64
3.14	Relación con los Proveedores	65

CAPÍTULO IV

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR

4.1 Fases de Diseño de un Sistema de Control Interno	67
4.2 Políticas	68
4.3 Procedimientos	69
4.4 Políticas y Procedimientos Aplicables al Área de Cuentas por Pagar	69

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA.

5.1 Antecedentes de la Empresa	78
5.2 Carta Propuesta de Contratación de Servicios	79
5.3 Carta de Aceptación de Propuesta de Servicios	81
5.4 Planeación del Diseño de Control Interno	82
5.5 Índice de Papeles de Trabajo Narrativas de Control Interno	84
5.6 Narrativas de Control Interno	85
5.7 Matriz de Riesgos	94
5.8 Informe de Debilidades y Recomendaciones Sugeridas	98
5.9 Informe del Diseño de un Sistema de Control Interno en el área de Cuentas por Pagar para una Distribuidora Farmacéutica	103
5.10 Diseño de Políticas	106
5.11 Diseño de Procedimientos	122
5.12 Manual de Funciones para el Área de Cuentas por Pagar	132

CONCLUSIONES	134
RECOMENDACIONES	135
BIBLIOGRAFÍA	136

INTRODUCCIÓN

Las empresas comerciales, industriales, de servicio y de cualquier otra índole, requieren para su funcionamiento la adquisición de bienes y servicios para lograr así el cumplimiento de sus objetivos. Las empresas distribuidoras de productos farmacéuticos solicitan principalmente, la elaboración de materiales promocionales tales como: lapiceros, afiches, mantas, gorras, pачones, entre otros, los cuales llevan la marca de sus productos de consumo masivo.

Para el lanzamiento de nuevos productos realizan conferencias dentro o fuera del país, cuyos invitados principales son médicos de diversas especialidades a quienes se les da a conocer los beneficios terapéuticos del nuevo medicamento. Para llevar a cabo estos eventos se hace necesario la contratación de servicios como: boletos aéreos, hospedaje y alimentación, así como el servicio de la logística de todo el evento.

La adquisición de toda esta gama de bienes y servicios la cual mantiene una relación muy de cerca con una serie de proveedores locales y extranjeros, en algunos casos con proveedores exclusivos por su notable responsabilidad, calidad de los bienes y servicios, así como a un costo razonable y competente.

Para toda esta relación de Proveedor – Empresa, se hace necesario validar el cumplimiento de los controles internos, los cuales deben de estar completamente alineados previo a formalizar la contratación de la adquisición de los bienes o la prestación de los servicios.

El control interno, es el conjunto de lineamientos que derivan de una serie de políticas y procedimientos que deben de existir para garantizar el buen funcionamiento de las operaciones de la empresa y dar mayor seguridad y confianza en su información. La gerencia o administración de la empresa, es responsable de diseñar e implantar una estructura de control interno y mantener la cultura de toda la organización, en todos los niveles jerárquicos.

El área de cuentas por pagar, es la encargada de administrar y planificar todas las obligaciones comerciales de la compañía, y que luego hace entrega al área de tesorería para la emisión del pago, por lo que su función es de suma importancia. Entre las responsabilidades principales que tiene asignado son: garantizar que la cuenta por pagar exista, que fue originada por eventos o transacciones propias del negocio y que estas obligaciones estén debidamente valuadas y registradas en la contabilidad para que posteriormente se vean reflejadas las cifras en los Estados Financieros.

Para garantizar la integridad y exactitud de las cifras de las cuentas por pagar reflejadas en los Estados Financieros, es necesario tener un eficiente control interno que permita mitigar cualquier riesgo de negocio originado por las transacciones con proveedores y acreedores, entre los cuales se pueden mencionar: inexistencia de contratos en la obtención de servicios profesionales o de terceros que son de gran importancia para la compañía, compra de bienes sin la respectiva orden de compra en donde pueda existir un conflicto de intereses, obtención de bienes y servicios sin respetar los límites de autorización establecidos por la administración.

Por lo anteriormente expuesto, se hace necesario diseñar e implementar controles internos que conduzcan propiamente las funciones del área de Cuentas por Pagar, de ahí la importancia de desarrollar el presente trabajo de tesis: **“La Participación del Contador Público y Auditor como Asesor en el Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Cuentas por Pagar para una Distribuidora Farmacéutica”** que para el efecto se ha dividido en cinco capítulos, los que exponen los siguiente temas.

En el primer capítulo, se presenta una breve reseña histórica de la industria y distribuidoras farmacéuticas en Guatemala, sus características y estructura organizativa, así como las principales regulaciones legales y fiscales aplicables a este tipo de empresa.

En el segundo capítulo, se definen aspectos relacionados al control interno tales como sus componentes, objetivos y principios, así como la clasificación y las limitaciones que poseen, su enfoque basado en la norma internacional de auditoría, y otras normas relacionadas.

En el tercer capítulo, se expone lo relacionado al área de Cuentas por Pagar, sus objetivos y estructura, índices financieros mensuales, definición y presentación de los pasivos basados en la Norma Internacional de Información Financiera número uno, y la relación del área con otras, dentro de la organización, así como con los proveedores.

En el cuarto capítulo, se presenta las fases de un diseño de un sistema de control interno y las políticas y procedimientos aplicables al área de Cuentas por Pagar.

En el quinto y último capítulo, se propone el diseño del sistema de control interno del área de Cuentas por Pagar en una empresa distribuidora de productos farmacéuticos, desde la propuesta de servicios hasta el informe de trabajo respectivo, basado en las deficiencias detectadas al realizar el análisis.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones, como resultado del trabajo de tesis desarrollado.

CAPÍTULO I

DISTRIBUIDORAS FARMACÉUTICAS

1.1 DEFINICIÓN

“Son los establecimientos farmacéuticos destinados a la importación, distribución y venta de productos farmacéuticos de venta libre, productos afines, material de curación, materiales y productos odontológicos, dispositivos médicos (equipo médico quirúrgico) e instrumental y reactivos de laboratorio para uso diagnóstico y materias primas para la fabricación de productos farmacéuticos y afines”(18:4).

La función principal es la compra de productos terminados para su comercialización, convirtiéndose así en intermediarios entre las industrias (productores) y el paciente (consumidor).

1.2 DEFINICIÓN DE INDUSTRIA FARMACÉUTICA

“Es un sector empresarial dedicado a la fabricación, preparación y comercialización de productos químicos medicinales para el tratamiento y también la prevención de las enfermedades, la cual reporta niveles de lucro económico altos” (11:1).

Algunas empresas del sector fabrican productos químicos farmacéuticos a granel (producción primaria), y todas ellas los preparan para su uso médico mediante métodos conocidos colectivamente como producción secundaria.

Entre los procesos de producción secundaria, altamente automatizados, se encuentran la fabricación de fármacos dosificados, como cápsulas o sobres para administración oral, soluciones para inyección, óvulos y supositorios.

1.3 ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA FARMACÉUTICA

La industria farmacéutica surgió a partir de una serie de actividades diversas relacionadas con la obtención de sustancias utilizadas en medicina. A principios del siglo XIX, los boticarios, químicos o los propietarios de herbolarios obtenían partes secas de diversas plantas, recogidas localmente o en otros continentes. Éstas últimas se compraban a los especieros, que fundamentalmente importaban especias, pero como negocio secundario también comerciaban con productos utilizados con fines medicinales, entre ellos el opio de Persia o la ipecacuana de Suramérica. Los productos químicos sencillos y los minerales se adquirían a comerciantes de aceites y gomas.

En la década de 1930 la industria farmacéutica era un negocio de artículos de consumo general. Las compañías principales eran casas plenamente dedicadas a la farmacia que fabricaban y vendían un conjunto completo de todos los ingredientes que el farmacéutico necesitaba para preparar las recetas del médico.

La publicidad se realizaba en periódicos y revistas populares, los adelantos terapéuticos eran lentos y las compañías farmacológicas realizaban muy poca investigación. Hacia el final de la década de 1950 la industria farmacéutica se había transformado en un negocio de investigación y publicidad intensiva.

Las compañías farmacéuticas habían crecido con rapidez y se concentraron en productos de especialidad (a diferencia de productos genéricos), cuyo valor podía protegerse por patentes y marcas registradas que eran objeto de intensa publicidad. La compañía de integración vertical que combinaba el descubrimiento de fármacos, la producción y la distribución en una sola red corporativa llegó a dominar la industria.

A medida que los reglamentos gubernamentales crearon un tipo de fármacos que no podían venderse legalmente sin receta, la publicidad se dirigía cada vez más a la profesión médica. Existen más de diez mil compañías en todo el mundo que podrían

llamarse fabricantes farmacéuticos. Sin embargo, de estas compañías, no más de cien son importantes en términos de su participación en el mercado internacional. Estas cien compañías suministran cerca del 90% de los embarques mundiales totales de productos farmacéuticos para uso humano.

1.4 ANTECEDENTES DE LAS DISTRIBUIDORAS FARMACÉUTICAS EN GUATEMALA

Este tipo de comercio inicia aproximadamente en el año 1873 a través de comerciantes franceses, quienes establecieron droguerías que tenían su propia farmacia distribuidora, pero la demanda aumentó y no les era posible satisfacer las necesidades del cliente, por lo que surgen en el mercado las distribuidoras farmacéuticas, que estas a su vez abastecen de productos a una serie de farmacias.

1.5 CARACTERÍSTICAS

El negocio de distribución de productos farmacéuticos posee las siguientes particularidades:

- a. Comercializan productos que deben de tener un registro sanitario para su libre circulación y confianza hacia el consumidor.
- b. Los principales canales de venta son: El sector gobierno por medio de licitaciones públicas, distribuidoras y droguerías y venta directa a farmacias.
- c. La distribución de productos son de dos clases; los que son prescritos por un profesional de la salud (receta médica) y los de consumo masivo o sea los que no requieren de una receta para su compra y consumo.
- d. La distribución de productos de consumo masivo debe dar al usuario información fidedigna, exacta y actualizada, para que el consumidor final aplique su criterio y tome la decisión de compra que más le convenga.

- e. La principal fuerza de ventas es el grupo de Visitadores Médicos quienes son los encargados de transmitir las particularidades del producto, para que el profesional de la salud tome la decisión de prescribir o no el medicamento para el bien del paciente.
- f. Las distribuidoras farmacéuticas están exentas del impuesto al valor agregado (IVA) por la compra y venta de medicamentos denominados genérico y alternativo de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto la compra venta de medicamentos antiretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, según lo establece el artículo siete, numeral quince de la ley del IVA.

1.6 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA UNIDAD DE ANÁLISIS

Dos veteranos de la industria farmacéutica y química iniciaron una historia corporativa cuando anunciaron sus planes de fusión más importantes que jamás se había producido hasta entonces. Durante los últimos catorce años, Distribuidora la Salud, S.A. se ha convertido en una compañía líder en investigación y desarrollo de medicamentos.

La unidad de análisis está constituida como sociedad anónima, ubicada en la ciudad de Guatemala, el nombre actual deriva de una fusión corporativa de instituciones Suizas. El 17 de junio de 1996 la Unión Europea aprueba la fusión y seis meses más tarde lo hace la US Federal Trade Commission, la aprobación conjunta prepara el terreno para que se produzca el inicio de la nueva compañía a finales de año.

La casa matriz está ubicada en Suiza y existen otras compañías subsidiarias en la mayoría de países a nivel mundial.

El 28 de enero de 1997 Distribuidora la Salud, S.A. presenta sus primeros resultados anuales conjuntos, donde el crecimiento se ve impulsado por el sector clave de ciencias para la vida tales como: cuidado de la salud, nutrición y agricultura. Las ventas aumentan en un 8% en francos suizos. El 13 de marzo de ese mismo año una nueva compañía con una larga tradición ingresa en la bolsa de valores Suiza.

En Guatemala opera como distribuidora y en países con un alto nivel de desarrollo económico, se realiza la producción de medicamentos que posteriormente son exportados a todos los países para su comercialización. La compañía ofrece medicamentos para proteger la salud, curar enfermedades y mejorar el bienestar. Su objetivo es descubrir, desarrollar y comercializar con éxito productos innovadores destinados a tratar a los pacientes, aliviar el sufrimiento y mejorar la calidad de vida.

1.6.1 Misión

Descubrir, desarrollar y comercializar con éxito productos innovadores para prevenir y curar enfermedades, aliviar el sufrimiento y mejorar la calidad de vida. También proporcionar una rentabilidad para el accionista que refleje un rendimiento excepcional y recompensar adecuadamente a aquellos que invierten ideas y trabajan en la empresa.

1.6.2 Visión

Ser la farmacéutica más respetada del mundo.

1.6.3 Objetivo

Cuidar y curar.

1.6.4 Estrategia

Consiste en ofrecer soluciones para el cuidado de la salud centradas en las cambiantes necesidades de nuestros pacientes y de las sociedades de todo el mundo.

1.6.5 Portafolio de productos

Distribuidora la Salud, S.A. está en posición de liderazgo en la innovación, asociarse con otros y ofrecer soluciones a los pacientes a través de un espectro amplio de salud. Además, un portafolio de productos diversificado reduce el riesgo financiero, al no depender de un solo producto, lo que da un mayor valor y confianza a aquellos que invierten en la compañía.

El portafolio de productos se centra en el sector salud basados en la ciencia que está creciendo rápidamente, recompensar la innovación y mejorar la vida de los pacientes. Distribuidora la Salud, S.A. es la única compañía con posiciones de liderazgo en cada una de estas áreas claves:

Productos Farmacéuticos: innovadores medicamentos protegidos por patentes.

Oftalmología: líder mundial en el cuidado de los ojos con la oftalmología quirúrgica, y los productos de consumo.

Genéricos: accesible, de alta calidad los medicamentos genéricos y biosimilares.

Salud de los consumidores: productos de automedicación (no se necesita prescripción médica).

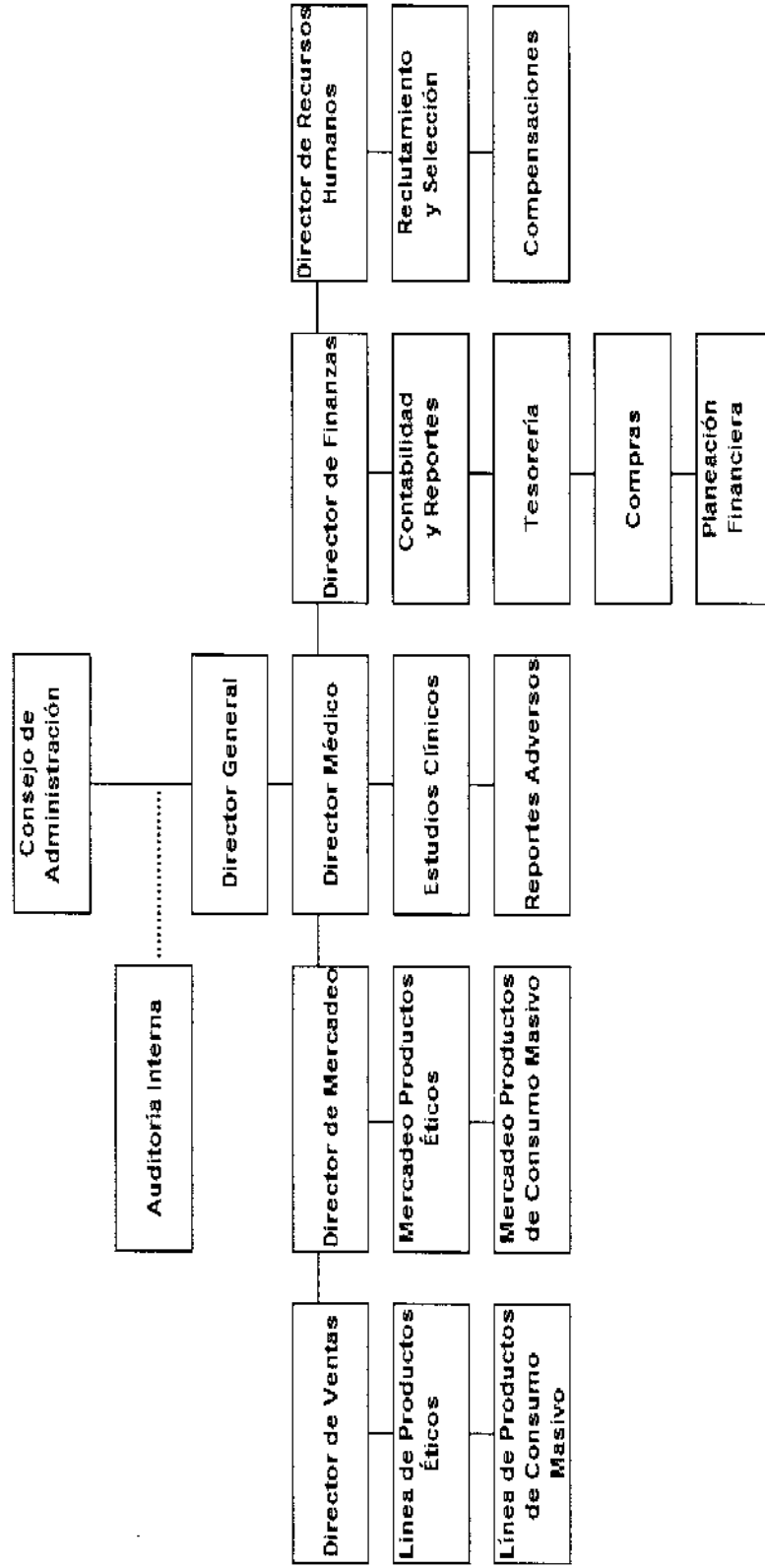
Vacunas y diagnósticos: vacunas y herramientas de diagnóstico para la protección contra enfermedades mortales. La estrategia es proporcionar soluciones de salud que atiendan las necesidades de pacientes y sociedades den todo el mundo.

Áreas terapéuticas:

- Cardiovascular y Metabolismo
- Oncología
- Neurociencias y Oftalmología
- Respiratorio
- Inmunología y Enfermedades Infecciosas

1.7 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.



Fuente: Distribuidora La Salud, S.A

a. Consejo de Administración

Lo integran los socios electos por la asamblea general de accionistas. Su función principal es la de crear las directrices por medio de políticas que regirán en la empresa para el funcionamiento de la misma.

b. Auditoría Interna

Es el departamento que se encarga de monitorear y comprobar que las políticas y procedimientos de la compañía se estén cumpliendo a cabalidad, para garantizar la integridad y exactitud de los estados financieros. Reportan directamente al Consejo de Administración para que exista independencia y así asegurar el cumplimiento de las directrices. Realizan periódicamente revisiones para luego presentar el informe al Consejo de Administración y tomar las medidas correctivas necesarias cuando se detecten desviaciones al control interno, según lo establece las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, normas sobre desempeño número dos mil sesenta (2060).

c. Director General

Tiene a cargo la gran responsabilidad de guiar y presentar resultados de toda la compañía mediante la implementación de estrategias con el debido cumplimiento de las políticas impuestas por el consejo de administración. Dirige y coordina las actividades de cada una de los directores subalternos para que en conjunto se lleguen a los objetivos trazados.

d. Director de Ventas

Es la persona encargada de dirigir y coordinar las estrategias de ventas que permita obtener la rentabilidad de la empresa, por medio de políticas y promociones de venta. Tiene a su cargo un equipo de trabajo denominado:

“fuerza de ventas” cuya función principal es la de visitar a médicos de distintas especialidades, para dar a conocer cada uno de los productos y el beneficio que el mismo trae para mejorar la salud.

e. Director de Mercadeo

Tiene a su cargo implementar las estrategias de publicidad y mercadeo del portafolio de productos de la empresa. Para los productos de consumo masivo utiliza publicidad por medio televisivo, prensa, propaganda, etc. Para la gama de productos éticos no es permitido publicidad alguna, para ello se realizan lanzamientos por medio de congresos a donde asisten profesionales de la salud para darles a conocer los beneficios y propiedades del producto, el cual queda a discreción del profesional, recetar o no dicho producto.

f. Director Médico

Es el profesional médico encargado de dirigir y coordinar las actividades de farmacovigilancia, registros de productos, monitoreo clínico de los productos. Así también coordina a un grupo de asesores médicos que apoyan, según la especialidad de cada uno de ellos, a que los productos se lancen y comercialicen adecuadamente.

g. Director de Finanzas

Su atribución principal es la de suministrar información financiera exacta y oportuna para la toma de decisiones. Cuenta con un equipo de trabajo especializados en diferentes áreas tales como: Contabilidad, tesorería, créditos, compras y el área de cómputo o informática, que en su conjunto coadyudan al cumplimiento de los objetivos de la compañía.

- **Contabilidad y Reportes:** Encargados de determinar los resultados de las operaciones realizadas a través de la elaboración de los Estados Financieros.

- **Tesorería:** Su función principal es la recepción, control y conciliación de los ingresos y egresos diarios, esto a través de un flujo de efectivo.
- **Compras:** Área encargada de la gestión de compra de bienes y servicios de la empresa, teniendo como uno de los objetivos, la compra al mejor precio y de mejor calidad.
- **Planeación Financiera:** Es la dependencia que estudia el entorno financiero en el que se desenvuelve la empresa, fija objetivos y estrategias con base en las oportunidades del mercado y resume los planes en términos financieros a través de cuadros de análisis, presupuestos, etc.

h. Director de Recursos Humanos

Apoya a todas las divisiones con el reclutamiento, selección, inducción, capacitación, desarrollo, compensación y evaluación de los colaboradores y realiza actividades sociales y de recreación. Su función es la de mantener un ambiente agradable y de confianza entre todos los empleados.

1.8 ASPECTOS LEGALES

1.8.1 Código de Salud (Decreto 90-97)

Las industrias farmacéuticas como las distribuidoras se rigen bajo el Código de Salud emitido por el Congreso de la República con el Decreto 90-97, cuyas disposiciones están orientadas a la regulación y vigilancia sanitaria de la producción, importación y comercialización de los productos farmacéuticos y afines.

"La salud es un producto social resultante de la interacción entre el nivel de desarrollo del país, las condiciones de vida de las poblaciones y la participación social, a nivel individual y colectivo, a fin de procurar a los habitantes del país el más completo bienestar físico, mental y social" (3:2).

1.8.2 Licencia Sanitaria

Los laboratorios, importadores, droguerías, distribuidoras, farmacias, servicios de farmacia de hospitales, centros de salud y demás estructuras de atención a la salud están obligados a suministrar o dispensar los medicamentos en las condiciones legales y reglamentariamente establecidas.

Dentro de este ámbito, el fabricante o comercializador es el responsable de contar con licencia sanitaria vigente y que los productos que comercialice cuenten con registro sanitario de referencia o, si es el caso, con inscripción sanitaria vigentes en Guatemala.

El Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social a través del Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines, extiende la licencia sanitaria que tiene una duración de cinco años el cual puede ser renovada.

1.8.3 Registro Sanitario

Es el conjunto de especificaciones del producto a registrarse, que sirve de patrón para controlar el mismo cuando es comercializado y respalda tanto la eficacia terapéutica como la composición cuantitativa y cualitativa declarada.

1.8.4 Director Técnico

Es el profesional universitario encargado conjuntamente con el propietario o representante legal de dirigir las operaciones y adecuado almacenamiento y distribución de los productos farmacéuticos.

1.8.5 Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos

Unidad técnico normativa del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social que se encarga de la revisión de los documentos legales del producto para asignar el número de registro sanitario, además este departamento tiene como función

autorizar, inspeccionar y controlar a los establecimientos en donde se almacenan o distribuyen las especialidades farmacéuticas y otras afines.

1.8.6 Reglamento para el control sanitario de los medicamentos y productos afines (Acuerdo Gubernativo número 712-99)

Tiene por objeto normar el control sanitario de los medicamentos, material de curación, reactivos de laboratorio para uso diagnóstico, equipo médico quirúrgico e instrumental y productos afines tales como: cosméticos, productos de higiene personal y del hogar. Asimismo, regula los principios, normas, criterios y exigencias básicas sobre la eficacia, seguridad y calidad de los productos relacionados con la salud.

Los laboratorios, importadores, droguerías, distribuidoras, farmacias, servicios de farmacia de hospitales, centro de salud y demás estructuras de atención a la salud están obligados a suministrar o dispensar los medicamentos en las condiciones legales y reglamentariamente establecidas.

Dentro de este ámbito, el fabricante o comercializador es el responsable de contar con licencia sanitaria vigente y que los productos que comercialice cuenten con registro sanitario de referencia o, si es el caso, con inscripción sanitaria vigente en Guatemala.

1.8.7 Código de Comercio (Decreto 2-70)

El artículo 334 establece que los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más y todas las sociedades mercantiles, están obligados a inscribirse en el Registro Mercantil. El plazo de la sociedad puede ser indefinido y comienza desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil.

Las distribuidoras de productos farmacéuticos deben "llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y en base a principios de

contabilidad generalmente aceptados. Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: Inventarios, de primera entrada o Diario, Mayor o centralizador y de Estados Financieros. Además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales". (2:47)

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

1.9 ASPECTOS FISCALES

1.9.1 Código Tributario (Decreto 6-91)

El Código Tributario regula los procedimientos y disposiciones aplicables en forma general a los tributos, los cuales se definen como "las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines" (4:5). La aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos es una función delegada por el Estado a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

1.9.2 Ley del Impuesto sobre la Renta (Decreto 26-92) y sus reformas

(Decreto 10-2012) Ley de Actualización Tributaria

Esta ley establece "Un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos". (8:5)

La renta de fuente guatemalteca es "Todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados

en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos”. (7:6) Existen dos régimen que el contribuyente puede seleccionar:

Las reformas contenidas en el decreto 14-2012 establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas.

a. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible serán los siguientes:

Del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013) el tipo impositivo será el treinta y uno ciento (31%).

Del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil catorce (2014) el tipo impositivo será el veintiocho por ciento (28%).

A partir del uno (1) de enero del dos mil quince (2015) en adelante, el tipo impositivo será el veinticinco por ciento (25%).

b. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas (artículo 44)

Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible serán los siguientes:

Rango de Renta Imponible Mensual	Importe Fijo	Tipo Impositivo de
Q 0.01 a Q 30,000.00	Q 0.00	5% sobre la renta imponible
Q 30,000.00 en adelante	Q 1,500.00	7% sobre el excedente de Q 30,000.00

El período de liquidación es mensual. El artículo ciento setenta y tres (173) establece que se ajustará gradualmente el tipo impositivo del impuesto de la forma siguiente:

Del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013) el tipo impositivo será de seis por ciento (6%).

A partir del uno (1) de enero de dos mil catorce (2014) en adelante el tipo impositivo será el contenido en el artículo cuarenta y cuatro (44) en mención.

1.9.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto 27-92) y sus Reformas

El Impuesto al Valor Agregado grava la venta o cambio de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios en el territorio nacional, las importaciones, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventarios, salvo cuando se trate de bienes percederos, casos fortuitos o de fuerza mayor.

La tarifa es del doce por ciento sobre el valor base de las ventas o servicios. Mensualmente el contribuyente debe de realizar la regularización del IVA o sea la diferencia entre el IVA débito (débito fiscal) y el IVA crédito (crédito fiscal). Al realizar la regularización si el débito fiscal es mayor el contribuyente está obligado a pagar dicha suma. Si el crédito fiscal es mayor se le acumula dicho valor para tenerlo en cuenta en la siguiente regularización.

Respecto a los productos farmacéuticos, este cuerpo legal establece que están exentas del Impuesto al Valor Agregado: "la compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento" (6:96).

1.9.4 Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto 73-2008)

Esta ley establece un impuesto de solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

- a. **Período Impositivo:** Es trimestral y se computará por trimestre calendario.
- b. **Base Imponible:** Lo constituye lo que sea mayor entre la cuarta parte del monto del activo neto o la cuarta parte de los ingresos brutos.
- c. **Tipo Impositivo:** Es del uno por ciento (1%).

1.9.5 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria

Los contribuyentes que conforme a la normativa de la Administración Tributaria, se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.

Desde el momento en que la Administración Tributaria le hubiere notificado al contribuyente especial su activación como agente de retención, al realizar compras de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores, pagará al vendedor o prestador de servicio, el ochenta y cinco por ciento (85%) del Impuesto al Valor Agregado y le retendrá el quince por ciento (15%) de dicho impuesto. La totalidad del impuesto retenido, lo deben de enterar a la Administración Tributaria dentro de los

primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en que se realice la retención” (5:4).

“Por las ventas de bienes o prestación de servicios al contado, el vendedor o prestador de servicios deberá extender la factura y el contribuyente le entregará a éste una constancia de retención pre numerada, por el quince por ciento (15%) del Impuesto al Valor Agregado retenido.

En el caso de venta de bienes o prestación de servicios al crédito, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la retención que corresponda, se realizará en el momento de la entrega y emisión de la factura, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención pre numerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto del impuesto retenido conforme al porcentaje que corresponda” (5:4).

1.9.6 Decreto Número 14-41, Código de Trabajo y sus Reformas

El código de trabajo regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos. Establece las prestaciones laborales, las cuales forman en conjunto:

- **Aguinaldo:** Corresponde al cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año en la entidad y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio. El período corresponde del 01 de diciembre al 30 de noviembre del siguiente año.
- **Vacaciones:** Todo trabajador, sin excepción, tiene derecho a quince (15) días hábiles de vacaciones, después de un año continuo de trabajo con un mismo patrono. Para que el trabajador tenga derecho a vacaciones, debe tener un

mínimo de ciento cincuenta días (150) trabajados en el año. Cuando el trabajador cese en el trabajo, cualquiera que sea la causa, antes de cumplir el año, tiene derecho a que le sea compensada en dinero la parte proporcional.

- **Bonificación Anual o Bono 14:** Establece, como prestación laboral obligatoria para todo patrono, privado o público, una bonificación anual, equivalente al cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año sin interrupción y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio. Para determinar el monto de la prestación, se tomará como base el promedio de los sueldos o salarios ordinarios devengados en el período comprendido del 01 de julio al 30 de junio del siguiente año.
- **La Indemnización:** El empleador tiene la obligación de indemnizar con un mes de salario por cada año de servicios continuos, cuando despida injustificadamente a un trabajador. Se calcula tomando como base el promedio de los salarios devengados durante los últimos seis (6) meses.

Los porcentajes establecidos para el cálculo de las prestaciones laborales son los siguientes:

- Aguinaldo $1/12 = 0.083333$
- Bonificación Anual $1/12 = 0.083333$
- Indemnización $1/12 = 0.083333$
- Vacaciones $15/360 = 0.041667$

Las empresas deben realizar contratos de trabajo y llevar el libro de salarios, esto lo establece el Código de Trabajo.

1.9.7 Decreto Número 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus Reformas

De conformidad con la Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, éste debe procurar abarcar dentro de su campo de protección al mayor número de población trabajadora y dentro del Régimen de Seguridad Social a patronos del departamento de Guatemala, quienes tengan a su servicio tres o más trabajadores.

La inscripción al Régimen de Seguridad Social, es obligatoria para todas las empresas que estén ubicadas en el departamento de Guatemala al tener los servicios de por lo menos tres trabajadores, para las empresas de transporte terrestre, cuando tengan a uno o dos trabajadores. Y las empresas ubicadas en el resto de departamentos de la república al tener los servicios de por lo menos cinco trabajadores.

La cuota laboral deberá ser descontada al empleado de su salario, ésta se hará en el momento de pagarle el mismo. Para los empleados del departamento de Guatemala les cubre los programas de enfermedad y maternidad, ya que no en todo el país prestan estos servicios. El patrono debe aportar del total de salarios el 10.67% el cual está integrado de la siguiente manera:

3% Programa de Accidentes

2% Programa de Maternidad

2% Programa de Enfermedad

3.67% Programa de Invalidez, Vejez y Sobre Vivencia (IVS).

Total: 10.67%

CAPÍTULO II CONTROL INTERNO

2.1 INTRODUCCIÓN

El control interno es una función que tiene por objeto salvaguardar y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos de fondos y ofrecer la seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización.

El control interno puede ser evaluado por personal interno de la empresa (Auditores Internos) o ya sea por personal externo (Auditores Externos) o personal de consultoría. El trabajo de esta tesis es desde el punto de vista de asesor o consultor.

Las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna establecen: "Los servicios de consultoría son por naturaleza consejos, y son desempeñados, por lo general, a pedido de un cliente. La naturaleza y alcance del trabajo de consultoría están sujetos al acuerdo efectuado con el cliente. Cuando desempeña servicios de consultoría, el auditor interno debe mantener la objetividad y no asumir responsabilidades de gestión." (12:1)

Los numeral 1130.C1 y 1130.C2 establece: "Los auditores internos pueden proporcionar servicios de consultoría relacionados a operaciones de las cuales hayan sido previamente responsables. Si los auditores internos tuvieran impedimentos potenciales a la independencia u objetividad relacionados con la proposición de servicios de consultoría, deberá aclararse esta situación al cliente antes de aceptar el trabajo." (12:4)

El presente capítulo se da a conocer el marco teórico relacionado al control interno tomando como referencia técnica la Norma Internacional de Auditoría número trescientos quince (315) y lo referente al informe de control interno COSO II.

2.2 NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 315

La importancia de la evaluación del riesgo por el Auditor, como base para procedimientos adicionales, de auditoría se discute en la explicación del riesgo de auditoría en la NIA 200, Objetivo y Principios Generales que gobiernan una Auditoría de Estados Financieros.

“El auditor deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría” (15:257).

“La NIA 500, Evidencia de Auditoría, requiere que el auditor utilice las aseveraciones en suficiente detalle para tener una base para la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría. Esta NIA requiere que el auditor haga evaluaciones del riesgo al nivel de estado financiero y de aseveración con base en un entendimiento apropiado de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno” (16:257).

La NIA 315 “Identificación y Evaluación de los Riesgos de Error Material Mediante el Entendimiento de la Entidad y su Entorno” en el párrafo 6 indica que para tener un entendimiento de la entidad, su entorno, incluyendo su control interno, el Auditor utiliza uno o más de los siguientes “procedimientos de evaluación de riesgos”:

- a. “Cuestionamientos con la administración y con otro personal de la entidad que, a juicio del Auditor, puedan tener información que sea una probable ayuda para identificar los riesgos de error material, debido a fraude o error.
- b. Procedimientos analíticos
- c. Observación e inspección.” (15:322)

2.2.1 Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno

El entendimiento de la entidad y su entorno por el auditor consiste de un entendimiento de los siguientes aspectos:

- a. Factores de la industria, de regulación y otros factores externos, incluyendo el marco de referencia de información financiera aplicable.
- b. Naturaleza de la entidad, incluyendo la selección y aplicación de políticas contables por la entidad.
- c. Objetivos y estrategias y los riesgos de negocios relacionados que puedan dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.
- d. Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad.
- e. Control Interno.

2.3 CRITERIOS DE EVALUACIÓN DEL RIESGO

Según la naturaleza de sus operaciones e industria, el entorno de regulación en que operan, su tamaño y complejidad, las entidades se enfrentan a una diversidad de riesgos de negocio para la consecución de sus objetivos; la administración es responsable de identificar estos riesgos y responder a ellos.

La evaluación del grado de riesgo es un proceso basado en el criterio, experiencia y capacidad del Auditor; algunas firmas de auditoría cuentan con métodos de evaluación basados en estadísticas. Aunque lo que prevalece, es el juicio, el Auditor utiliza para dicha evaluación tres indicadores importantes:

- Lo significativo del componente, cuenta o rubro.
- La existencia de factores de riesgo y su importancia relativa.
- La probabilidad de ocurrencia de errores.

El nivel de riesgo es bajo, cuando el monto de la cuenta es significativo, existen algunos factores de riesgo pero pocos importantes y la probabilidad de que ocurran errores y/o irregularidades es baja.

El nivel de riesgo es moderado, cuando el monto de la cuenta altamente significativo, existen algunos factores de riesgo y es posible que ocurran errores y/o irregularidades.

El nivel de riesgo es alto, cuando la cuenta es altamente significativa, existen varios e importantes factores de riesgo y es probable que ocurran errores y/o irregularidades.

Del nivel determinado de riesgo inherente (alto, moderado, bajo) y de control (alto, moderado o bajo) depende la cantidad de satisfacción de auditoría necesaria y la calidad de la misma. Considerando el nivel de riesgo inherente y el de control, el auditor analiza el nivel de riesgo que puede aceptar al diseñar sus pruebas sustantivas. A continuación se presenta un cuadro con los niveles de riesgo de detección que utiliza el auditor en su evaluación:

Guía de evaluación del riesgo		
Inherente	De control	De detección
alto alto alto	alto moderado bajo	bajo bajo moderado
moderado moderado moderado	alto moderado bajo	bajo moderado moderado
bajo bajo bajo	alto moderado bajo	bajo moderado alto

Riesgo de detección bajo, significa que el auditor solamente puede aceptar un nivel bajo de riesgo de detección por lo que debe diseñar las pruebas sustantivas de auditoría sobre la fecha de cierre del ejercicio y dar un alcance extenso a las mismas.

Riesgo de detección alto, significa que el auditor puede aceptar un riesgo más alto, con tamaños de muestra más pequeños, alcance menos extenso y modificar la oportunidad de algunos procedimientos.

Riesgo de detección moderado, es un intermedio entre ambos conceptos.

Por ejemplo, riesgo de detección alto, sería: si el auditor ha determinado que el riesgo inherente relacionado es bajo, es decir, que no hay muchos ni importantes factores que pueden afectar las cifras de una cuenta o rubro específico; y que el riesgo de control también es bajo, ya que la entidad tiene controles establecidos para mitigar cualquier riesgo relacionado, entonces el nivel de riesgo de detección que puede aceptar es alto, lo que le permite establecer un tamaño de muestra más pequeño y enfocar su trabajo en áreas de mayor riesgo.

2.4 DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO

“El control interno es el proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia en las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables. El control interno se diseña e implementa para atender a riesgos de negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de estos objetivos.” (15:269)

2.5 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

El control interno en cualquier organización, reviste mucha importancia, tanto en la conducción de la organización, cuanto en el control e información de las operaciones porque ayuda:

- a. A que los recursos (humanos, materiales y financieros) disponibles, sean utilizados en forma eficiente, bajo criterios técnicos que permitan asegurar su integridad, su custodia y registro oportuno, en los sistemas respectivos.
- b. A producir la información administrativa y financiera oportuna, correcta y confiable, como apoyo a la administración en el proceso de toma de decisiones y la rendición de cuentas de la gestión de cada responsable de las operaciones.
- c. A detectar los riesgos de errores e irregularidades como base para identificar sus causas y promover acciones correctivas que permitan manejar y controlar los riesgos y sus efectos.
- d. A promover el cumplimiento de las políticas gerenciales, así como de las leyes y reglamentos aplicables, en todos los niveles y procesos de la organización, para la consecución de las metas y objetivos programados en forma efectiva, eficiente y económica.

2.6 ALCANCE DE LA APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO

“El control interno es global e integrado, diseñado en forma específica para cada ámbito de operación que tenga la empresa o ente público. Por tanto, abarca toda la estructura organizacional, los sistemas administrativos y financieros, y todas las operaciones que ocurran en todos los niveles de la organización o ente público, independientemente de dónde estas se realicen, y de quienes intervengan en los procesos y conducción de las mismas” (10:115).

El control interno abarca toda la organización, es decir que nada queda fuera del mismo; esto quiere decir que no hay operación que no se controle o que no se

informe de su funcionamiento, ni que se deje de medir sus resultados, incluyendo a las personas, quienes son las que hacen buenos o malos los procesos.

2.7 COMPONENTES DE CONTROL INTERNO

Los componentes de control interno según la NIA 315 consisten en los siguientes:

- “El ambiente de control.
- El proceso de evaluación del riesgo por la entidad.
- El sistema de información, incluyendo los procesos del negocio relacionados, relevantes a la información financiera y la comunicación.
- Actividades de control.
- Monitoreo de controles” (15:292)

2.7.1 El ambiente de control

“Incluye las actitudes conciencia y acciones de la administración y de los encargados del gobierno corporativo respecto del control interno de la entidad y su importancia en la entidad. El ambiente de control también incluye las funciones del gobierno corporativo y administración y marca el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de su gente. Es el fundamento para un control interno efectivo, brindando disciplina y estructura” (15:307).

2.7.2 El proceso de evaluación del riesgo por la entidad

“Es el proceso para identificar y responder al riesgo de negocio y los resultados consecuentes. Para fines de información financiera, el proceso de evaluación de riesgo por la entidad incluye cómo identifica la administración los riesgos relevantes para la preparación de estados financieros, que den un punto de vista verdadero y razonable (o que presenten razonablemente, respecto de todo lo de importancia relativa) de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable,

como estima su importancia, evalúa la probabilidad de su ocurrencia y decide las acciones para manejarlos” (15:309).

2.7.3 El sistema de información, incluyendo los procesos del negocio relacionados, relevantes a la información financiera y la comunicación

“Un sistema de información consiste de infraestructura (física y componentes de hardware), software, personas, procedimientos y datos. La infraestructura y el software estarán ausentes, o tendrán menos importancia, en sistemas que sean exclusivamente o principalmente manuales.

El sistema de información relevante para los objetivos de información financiera, que incluye el sistema de información financiera, consiste en los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar transacciones de la entidad y para mantener la redención de cuentas por los activos, pasivos y capital relacionados. Las transacciones pueden iniciarse manualmente o automáticamente por procedimientos programados. El registro incluye identificar y capturar la información relevante de transacciones o hechos” (15:311).

2.7.4 Actividades de control

“Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la administración se llevan a cabo, por ejemplo, que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control sean dentro de sistemas de TI o manuales, tienen objetivos diversos y se aplican a diversos niveles organizacionales y funcionales” (15:312).

2.7.5 Monitoreo de controles

“Una importante responsabilidad de la administración es establecer y mantener el control interno de manera continua. El monitoreo de los controles por la

administración incluye considerar si están operando como se planeó y que éstos se modifican según sea apropiado por cambios en las condiciones.

El monitoreo de los controles puede incluir actividades como revisión de la administración de si las conciliaciones bancarias se preparan oportunamente, evaluación de los auditores internos del cumplimiento del personal de ventas con las políticas de la entidad sobre términos de los contratos de ventas, y una supervisión del departamento legal del cumplimiento de las políticas éticas o de prácticas de negocio de la entidad.

La gerencia, máximo ejecutivo o titular de cada empresa o ente público, es responsable por diseñar, implantar y mantener vigente un ambiente y estructura de control interno, acordes a las circunstancias que promueven los objetivos empresariales, sectoriales y gubernamentales, así como el avance de la tecnología en el ámbito de la administración pública y privada, lo cual garantiza un proceso integral de rendición de cuentas, que sea transparente y oportuno” (15:315).

2.8 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

Los objetivos del control interno son diseñados para ayudar a organizar, controlar y mejorar las operaciones en las distintas etapas de su proceso lo cual se relaciona con:

- a. “Promover la eficiencia de las operaciones en lo relativo a las recaudaciones, distribución y uso de los recursos que generan las actividades empresariales o públicas, dentro del marco legal correspondiente.
- b. Promover la utilidad y conveniencia de los sistemas de administración y finanzas, diseñados para el control de las operaciones e información de los resultados alcanzados.

- c. Ayudar a generar información útil, oportuna, confiable y razonable sobre el manejo, uso y control de los derechos y obligaciones de las empresas o entes públicos.
- d. Promover la actualización, modernización y sostenibilidad de los sistemas y su tecnología.
- e. Promover la aplicación de las leyes, reglamentos y los procedimientos diseñados para que toda autoridad, ejecutivo y funcionario, rindan cuenta oportuna de los resultados de su gestión en el marco de un proceso transparente y ágil de rendición de cuentas.
- f. Motivar la capacidad administrativa para reaccionar frente a los estímulos negativos de su entorno, para que esté en condiciones de identificar, comprobar e impedir, posibles malos manejos de los recursos disponibles, así como administrar los riesgos existentes” (10:114).

2.9 PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO

Los principios de control interno son indicadores fundamentales que sirven de base para el desarrollo de la estructura y procedimientos de control interno en cada área de funcionamiento institucional; estos se dividen en tres grandes grupos, por su aplicación:

a. Aplicables a la estructura orgánica:

“La estructura orgánica necesita ser definida en base a valores y principios éticos, partiendo de una adecuada separación de funciones de carácter incompatible, así como la asignación de responsabilidad y autoridad a cada puesto o persona para lo cual son aplicables los siguientes Principios de Control Interno.” (10:122)

- **Responsabilidad Delimitada**

“Este principio permite fijar con claridad las funciones por las cuales adquiere responsabilidad una unidad administrativa o una persona en particular, es decir, a nivel de unidad administrativa y dentro de esta, el campo de acción de cada empleado o servidor público; definiéndole además, el nivel de autoridad correspondiente, para que se desenvuelva y cumpla con su responsabilidad en el campo de su competencia” (10:122).

- **Separación de funciones de carácter incompatible**

“Este principio evita que un mismo empleado, ejecutivo o servidor público, ejecute todas las etapas de operación dentro de un mismo proceso, por lo que se debe de separar la autorización, el registro y la custodia dentro de las operaciones administrativas y financieras, según sea el caso, para evitar que se manipulen los datos y se generen riesgos y actos de corrupción” (10:123).

- **Instrucciones por escrito**

“Las instrucciones por escrito dictadas por los distintos niveles jerárquicos de la organización que se reflejan en las políticas generales y específicas, así como en los procedimientos para ponerlos en funcionamiento, garantizan que sean entendidas y cumplidas esas instrucciones, por todo empleado, ejecutivo o servidor público conforme fueron diseñados” (10:123).

b. Aplicables a los procesos y sistemas

Todos los sistemas integrados o no, deben ser diseñados tomando en cuenta que el control es para salvaguardar los recursos que dispone la organización, destinados a la ejecución de sus operaciones; por tanto, son aplicables los siguientes Principios de Control Interno:

- **Aplicación de pruebas continuas de exactitud**

“La aplicación de pruebas continuas de exactitud, independientemente de que estén incorporadas a los sistemas integrados o no, permite que los errores cometidos por otros funcionarios, sean detectados oportunamente, y se tomen medidas para corregirlos y evitarlos” (10:123).

- **Uso de numeración en los documentos**

“El uso de numeración consecutiva, para cada uno de los distintos formatos diseñados para el control y registro de las operaciones, sea o no generados por el propio sistema, permite el control necesario sobre la emisión y uso de los mismos; además, sirve de respaldo de la operación, así como para el seguimiento de los resultados de lo ejecutado” (10:124).

- **Uso de dinero en efectivo**

“Muchas organizaciones aún manejan dinero en efectivo por el uso de los fondos de caja chica, lo cual si no existe un buen control, puede convertirse en una fuente de desperdicio constante que a la larga, puede constituirse en una gran estafa” (10:124).

- **Uso de cuentas de control**

“La apertura de los sistemas integrados de contabilidad, debe ser lo suficientemente amplia para facilitar el control de los distintos momentos de las operaciones, así como de aquellos datos, que, por sus características, no formen parte del sistema en sí; por ejemplo: control de existencias, control de consumo de gasolina, control de mantenimiento y otras operaciones” (10:125).

- **Depósitos inmediatos e intactos**

“Probablemente, es el punto donde mayor esfuerzo se ha dedicado, por lo que se ha escrito mucho al respecto, y es de lo que más se preocupan los auditores internos que pierden su tiempo realizando arqueos del efectivo recibo, sea por la venta de productos, o por el cobro a sus clientes” (10:125).

- **Uso mínimo de cuentas bancarias**

“La aplicación del concepto de Cuenta Principal, Cuenta Única o cualquier otra denominación, minimiza el uso de cuentas bancarias ya que, utilizando la tecnología disponible en el mercado, el pago se puede efectuar a través de transferencias bancarias, sin que se cuente con una chequera” (10:125).

- **Uso de dispositivos de seguridad**

“En las organizaciones que disponen de equipos informáticos, mecánicos o electrónicos, formando parte de los sistemas de información, deben crearse las medidas de seguridad que garanticen un control adecuado del uso de esos equipos en el proceso de las operaciones, así como para que permitan la posibilidad de comprobación de las operaciones ejecutadas” (10:126).

- **Uso de indicadores de gestión**

“El diseño y uso de indicadores de gestión debe formar parte de los sistemas, para que permitan medir el grado de control integral de las operaciones y su avance tanto físico como financiero, de tal manera que se puedan hacer análisis de la gestión en los distintos sectores y proyectar de mejor manera a la organización, ayudando a reorientar las acciones, en los casos específicos” (10:126).

c. Aplicables a la administración de personal

La Administración de Personal requiere de criterios básicos para fijar técnicamente sus responsabilidades, para lo cual se aplicarán los siguientes Principios de Control Interno.

- **Selección de personal hábil y capacitado**

“La aplicación de este principio permite que cada puesto de trabajo disponga del personal idóneo, seleccionado bajo criterios técnicos que se relacionen con su especialización, el perfil del puesto y su respectiva jerarquía, así como dentro del marco legal correspondiente” (10:127).

- **Capacitación continua**

“La aplicación de este principio permitirá que una organización o ente público, disponga de los recursos humanos capacitados para responder a las demandas del mercado, para lo cual la organización deberá programar la capacitación de su personal en los distintos campos y sistemas que funcionen en su interior, para fortalecer el conocimiento y garantizar eficiencia en los servicios que brinda” (10:127).

- **Vacaciones y rotación de personal**

“Desde el punto de vista humano y social, las vacaciones generan la recuperación de las energías perdidas durante el trabajo, por lo que la aplicación de este principio es importante para que los trabajadores de los distintos niveles de la organización, convivan en armonía” (10:127).

- **Cauciones (Pólizas de seguro)**

“La aplicación de este principio, generalmente está en directa relación al riesgo que representa el trabajado para la organización en el sector que ha sido colocado, especialmente en las áreas que tienen que ver con el manejo y custodia de bienes y valores, donde es prudente

promover el uso de cauciones o pólizas de seguro contra siniestros de tal manera que se eviten pérdidas innecesarias y se asegure la recuperación del bien" (10:128).

2.10 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

"La evaluación del control interno consiste en la revisión y análisis de todos los procedimientos que han sido incorporados al ambiente y estructura de control interno, así como a los sistemas que mantiene la organización para el control e información de las operaciones y sus resultados, con el fin de determinar si éstos concuerdan con los objetivos institucionales, para el uso y control de los recursos, así como la determinación de la consistencia del rol que juega en el sector que se desarrolla" (10:155).

La evaluación del control interno es una actividad que puede aplicarse a toda la organización o ente público, en forma global o parcial, bajo una metodología que motive al auditor a revisar y analizar todos los conceptos, criterios y acciones utilizados en la producción de información como resultado de la ejecución de las operaciones.

"La evaluación del control interno es una posibilidad dentro de un universo denominado organización y su entorno, donde ese todo, metodológicamente, se puede fraccionar en funciones, procesos, departamentos, etc., para facilitar su evaluación, lo cual origina los siguientes objetivos generales:

- a. Obtener un conocimiento global de la organización y funcionamiento del área a evaluar para determinar el grado de confianza a depositar en el control interno como base para planificar la evaluación del control interno o cualquier tipo de auditoría.

- b. Evaluar las condiciones de la estructura de control interno existente en la actividad sujeta a revisión, y su interrelación funcional y operativa para identificar las áreas de mayor riesgo en la ejecución de las operaciones.
- c. Identificar las causas específicas que originan las áreas críticas, para desarrollar los hallazgos identificados en la evaluación, y presentar recomendaciones que permitan el mejoramiento permanente del control interno, así como la posibilidad de agregar valor a los procesos.
- d. Establecer el grado de eficiencia, efectividad y economía en la salvaguarda de los recursos y la confiabilidad de su información financiera, técnica y administrativa” (10:156).

2.11 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DE LOS CONTROLES

2.11.1 Método Descriptivo

“Consiste en hacer una descripción narrativa de las características del control de actividades y/o operaciones que se realizan y que relacionan a departamentos, personas, operaciones, registros contables y la información financiera.” (17:286)

“La descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal, deben detallarse ampliamente y por escrito los métodos contables y administrativos utilizados, mencionando los registros y formas contables que utiliza la empresa, los empleados que lo manejan, quienes son las personas que custodian bienes, etc.” (17:286)

2.11.2 Método de Cuestionario

“Consiste en la serie de instrucciones o preguntas preparadas técnicamente por el auditor, que debe seguir o responder la persona entrevistada. Es indispensable que las respuestas que se obtengan sean claras y que no den motivo a falsas

interpretaciones. Cuando se finaliza una instrucción deben escribirse las iniciales en el espacio al lado de la misma. Si se trata de una pregunta la respuesta que suele ser normalmente sí o no aplicables, se anota al lado de la pregunta.” (17:286)

“Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido. La utilización de este método representa un ahorro de tiempo, por su amplitud contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó. Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.” (17:287)

2.11.3 Método de Gráficas de Flujo

“Es una representación gráfica simbólica de un sistema o serie de procedimientos mostrado cada uno de ellos de forma secuencial. El diagrama de flujo proporciona al lector experimentando una imagen clara del sistema, mostrando la naturaleza y secuencia de los procedimientos, división de responsabilidades, distribución de documentos y tipos, situación de los registros y archivos de contabilidad.” (17:288)

“Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones. Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentran debilidades de control, debido a que proporciona una rápida visualización de la estructura del negocio, aún cuando hay que reconocer que se requiere de mayor inversión de tiempo por parte del Auditor en la elaboración de los flujogramas y la habilidad para hacerlos.” (17:288)

2.12 CLASIFICACIÓN DE LOS CONTROLES INTERNOS

"Para un mejor entendimiento de los conceptos de control interno es útil clasificarlos en generales y específicos" (19:27)

2.12.1 Controles internos generales

Los controles internos generales no tienen un impacto directo sobre la calidad de las aseveraciones en los estados financieros dado que no se relacionan directamente con los ciclos de información contable, pero su deficiencia puede afectar a la eficacia en el funcionamiento de los controles internos específicos.

2.12.2 Controles internos específicos

Los controles internos específicos son los que se relacionan directamente con los ciclos de información financiera y, por lo tanto, con las aseveraciones de los saldos que conforman los estados financieros. Estos controles se encuentran localizados a través de todo el flujo de información contable, desde el origen de la información hasta los saldos de la contabilidad.

Tanto los controles internos generales como los específicos incluyen los respectivos controles en el procesamiento electrónico de datos. Para dar un ejemplo, diremos que controles específicos excelentemente diseñados en un determinado ciclo de información contable pueden resultar en la práctica totalmente ineficaces debido a la incompetencia del personal responsable de su ejecución o a la posibilidad que en un determinado momento la gerencia ordene pasar por alto dichos controles.

2.13 CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

"De acuerdo con la definición dada por el Comité de Normas de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos el control interno administrativo, también llamado operativo, incluye, pero no está limitado a: el plan de organización, los procedimientos y registros que se relacionan con el proceso de decisión que lleva a la autorización de las transacciones por parte de la dirección." (20:7)

Esta autorización es una función de la gerencia directamente relacionada con la responsabilidad de cumplir con los objetivos organizacionales y es el punto de partida para el establecimiento de los controles contables. El control administrativo interno debe incluir análisis, estadísticas, informes de actuación, programas de entrenamiento del personal y controles de calidad de productos o servicios.

2.14 CONTROL INTERNO CONTABLE

“Consiste en el plan de organización, los procedimientos, registros referentes a la salvaguarda de los activos y a la confiabilidad de los registros contables. En consecuencia está diseñado para proporcionar seguridad razonable en:

- a. Las transacciones se efectúan de acuerdo con la autorización de la dirección.
- b. Las transacciones se registran para permitir la preparación de Estados Financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.
- c. El acceso a los activos está permitido únicamente con la autorización de la dirección.
- d. El activo contabilizado se compara con el existente a intervalos de tiempo razonables y se adoptan las medidas correspondientes en el caso de que se detecten diferencias” (19:8)

2.15 CONTROL INTERNO INFORMÁTICO

“Controla diariamente que todas las actividades de los sistemas de información sean realizadas cumpliendo los procedimientos, estándares y normas fijados por la dirección de la organización y/o dirección informática, así como los requerimientos legales. Se realiza en los diferentes sistemas (centrales, departamentales, redes locales, PC's, etc.) y entornos informáticos (producción, desarrollo o pruebas) el control de las diferentes actividades operativas.” (23:1)

Objetivos del control interno informático:

- “Establecer como prioridad la seguridad y protección de la información del sistema computacional y de los recursos informáticos de la empresa.
- Promover la confiabilidad, oportunidad y veracidad de la captación de datos, su procesamiento en el sistema y la emisión de informes en la empresa.
- Implementar los métodos, técnicas y procedimientos necesarios para coadyuvar al eficiente desarrollo de las funciones, actividades y tareas de los servicios computacionales, para satisfacer los requerimientos de sistemas en la empresa.
- Instaurar y hacer cumplir las normas, políticas y procedimientos que regulen las actividades de sistematización de la empresa.
- Establecer las acciones necesarias para el adecuado diseño e implementación de sistemas computarizados, a fin de que permitan proporcionar eficientemente los servicios de procesamiento de información en la empresa.”

(23:2)

2.16 TIPOS DE CONTROL INTERNO

Tomando en cuenta las áreas de funcionamiento, aunque no existe una separación radical de los controles internos, porque como se dijo antes, el control interno es un todo integrado, y más bien desde un punto de vista didáctico, se ha establecido la siguiente clasificación:

2.16.1 Control Interno Financiero

“Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables, y de los estados e informes financieros que se produzcan, sobre los

activos, pasivos y patrimonio y demás derechos y obligaciones de la organización” (10:149).

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía con que se han manejado y utilizados los recursos financieros a través de los presupuestos respectivos.

2.16.2 Control Interno Previo

“Son los procedimientos que se aplican antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos; verifica el cumplimiento de las normas que lo regulan y los hechos que las respaldan, y asegura su conveniencia y oportunidad en función de los fines y programas de la organización” (10:149).

Es muy importante que se definan y se desarrollen los procedimientos de los distintos momentos del control previo ya sea dentro de las operaciones o de la información a producir. Los distintos momentos que deben identificarse para desarrollar los procedimientos en todos los niveles que sean necesarios, se refieren al control previo, control concurrente y control posterior interno.

2.16.3 Control Interno Concomitante

“Son los procedimientos que permiten verificar y evaluar acciones en el mismo momento de su ejecución, lo cual está relacionado básicamente con el control de calidad” (10:150).

2.16.4 Control Interno Posterior

“Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y se practica por medio de la Auditoría Gubernamental; por su aplicación se clasifica en:

- a. Control Posterior Interno: Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y se practica por medio de la Auditoría Interna de cada organización.

- b. Control Posterior Externo: Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas, y es responsabilidad exclusiva del Organismo Superior de Control, a través de la auditoría gubernamental” (10:150).

2.16.5 Documentación del Control Interno

“El control interno se encuentra en todos los niveles y en todas las acciones y funciones, por tanto, debe estar respaldado por toda la legislación, sistemas, documentación de soporte, información y demás criterios utilizados en las operaciones, creando los archivos que las necesidades ameriten, de acuerdo a la tecnología existente.

Las funciones de los empleados y todos los procedimientos operativos, deben constar en documentos que sirva de partida para evaluar y documentar las acciones llevadas a cabo por cada persona” (10:150).

2.17 REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO

“El control interno debe revisarse tomando en cuenta algunas acciones específicas que se dan en cualquier ente contable, esto es, todas las operaciones deben ser autorizadas en las distintas etapas, todas las operaciones deber ser registradas, todos los bienes o servicios producto de las operaciones deben custodiarse, todas las operaciones, bienes y servicios deben controlarse y el resultado de las operaciones debe informarse; por tanto; en el cuadro que sigue se muestran las siguientes acciones de control que servirán de base para armarlo y revisarlo” (10:121).

No.	ACCIONES	PROCESO
1	AUTORIZACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> • La compra siguió el debido proceso • Existen niveles de autorización
2	REGISTRO	<ul style="list-style-type: none"> • Se recibió y se encuentra registrado adecuadamente • Se pagó oportunamente
3	CUSTODIA	<ul style="list-style-type: none"> • Alguien es responsable por el uso de este bien • Existe un plan de mantenimiento • Se conoce con facilidad su ubicación
4	CONTROL	<ul style="list-style-type: none"> • Está asegurado ese bien • Cuanto se invierte en su mantenimiento • Tiene identificación institucional • Qué proyecciones existen para su sustitución, modernización o actualización.
5	INFORMACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> •Cuál es el índice de eficiencia de ese bien • Cómo contribuye ese bien al mejoramiento de los procesos.

2.18 LIMITACIONES DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO

“Ningún sistema de control interno, por más detallado y estructurado que sea, puede por sí solo garantizar el cumplimiento de sus objetivos. Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno solamente puede brindar la seguridad “razonable” de que el objetivo se logre; estas limitaciones incluyen:

- a. El requisito usual de que un control establecido sea costo-beneficio.
- b. La dirección de la mayoría de los controles hacia el tipo de transacciones repetitivas en lugar de excepcionales.

- c. El error humano debido a una deficiente comunicación, descuidos y fatiga. La potencialidad de una colusión que pueda evadir los controles que dependen de la segregación de funciones.

En cuanto al primer factor, debemos tener en cuenta que el costo del control no puede ser superior al valor de aquello que está sujeto al control. Por lo tanto, si un control se descarta por no ser, en los términos explicados, costo-beneficio pueden producirse errores o fraudes en aquello que por no ser costo-beneficio no se controla.

El segundo factor está relacionado con el hecho de que los controles se establecen para las transacciones repetitivas y no para lo extraordinario. Cuando lo extraordinario surge, existe la posibilidad de que el sistema de control no sepa cómo responder, y no nos estamos refiriendo solamente a lo automatizado o a las normas, sino también al comportamiento de las personas frente a una situación no esperada.

El tercer factor se explica por sí mismo.

Por conclusión se entiende el hecho por el cual dos o más personas se ponen de acuerdo para violar un control cuyo cumplimiento depende de estas personas. Si el control se basa en la oposición de intereses contrapuestos (ya profundizaremos más adelante el concepto de segregación de funciones) y las personas que tienen estos intereses se ponen de acuerdo para cometer un fraude, no ejecutando el control o violándolo adrede, no hay sistema de control interno que sea invulnerable en cuanto a su prevención o detección inmediata; si es posible que lo detecte con posterioridad.

La historia de los fraudes cuenta con importantes antecedentes derivados de hechos de colusión. De ahí la importancia de establecer funciones totalmente independientes de los sectores operativos con el propósito de verificar el efectivo cumplimiento de los controles establecidos, como ser los departamentos de auditoría interna" (19:5).

2.19 EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y LOS INTERCAMBIOS

“Para producir estados financieros correctos, el proceso contable debe capturar la totalidad de los intercambios. Se define los intercambios como el hecho por el cual el ente entrega a un tercero o recibe de él, un factor económico (dinero, compromisos, bienes, servicios, liberaciones de compromisos) a cambio de otro factor económico contrapuesto.

El intercambio se incorpora al proceso contable por el valor económico que las partes otorgan al mismo y por sus atributos no monetarios. El factor recibido se reconoce contablemente como un débito y el entregado como un crédito. Los atributos inherentes a los intercambios que son tratados por el sistema contable son:

- a. Fecha
- b. Parte
- c. Descripción
- d. Cantidad
- e. Precio
- f. Código
- g. Peso
- h. Serie
- i. Modelo
- j. Presentación
- k. Lote

Registrar los atributos de fecha, parte, descripción, cantidad y precio en forma exacta y a su debido tiempo efectuar las valuaciones que correspondan. Asimismo, el sistema de control interno contable debe asegurar que esto así ocurra. De este modo los estados financieros serán la representación razonable de la realidad económica

del ente y estaremos en condiciones de afirmar que los mismos carecerán de errores sustanciales y aseveraciones erróneas” (19:13).

2.20 CONTROL INTERNO ENFOQUE COSO II

“Debido a la preocupación y al aumento del interés en la gestión del riesgo durante la segunda mitad de los años 90, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, conocido como COSO, publicó el Internal Control Framework, para facilitar a las empresas el evaluar y mejorar sus sistemas de control interno. Desde entonces ésta metodología se incorporó en las políticas, reglas y regulaciones y ha sido utilizada por muchas compañías para mejorar sus actividades de control hacia el logro de sus objetivos” (8:306).

En el año 2001 la comisión contrató a Pricewaterhouse Coopers para desarrollar un marco para evaluar y mejorar la gestión de riesgo en las organizaciones. En septiembre de 2004, como respuesta a una serie de escándalos e irregularidades que provocaron pérdidas importantes a inversionistas, empleados y otros grupos de interés, nuevamente el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, publicó el Enterprise Risk Management – Integrated Framework y sus aplicaciones técnicas asociadas, el cual amplía el concepto de control interno, proporcionando un enfoque más robusto y extenso sobre la identificación, evaluación y gestión integral de riesgo.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) como marco de referencia técnica para el desarrollo de la práctica de la auditoría por parte del Contador Público y Auditor, no contempla los nuevos componentes del control interno bajo el enfoque de COSO II, sin embargo es necesario que todo auditor pueda desarrollarlos en el ejercicio de su profesión derivado del enfoque sobre la gestión integral de riesgos a los cuales se encuentran sometidas las diversas entidades a las cuales le brinda servicios

Elementos COSO II

Elementos	Componentes
Ambiente Interno	<ul style="list-style-type: none"> • Filosofía de riesgos. • Integridad y valores. • Estructura Organizativa.
Establecimiento de objetivos	<ul style="list-style-type: none"> • Misión y visión. • Funciones. • Objetivos.
Identificación de eventos	<ul style="list-style-type: none"> • Técnicas de identificación de eventos.
Evaluación de los riesgos	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis de riesgos identificados.
Respuesta al riesgo	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis y establecimiento de las respuestas al riesgo.
Actividades de control	<ul style="list-style-type: none"> • Políticas. • Procedimientos.
Información y comunicación	<ul style="list-style-type: none"> • Establecimientos de medios de información y comunicación.
Supervisión	<ul style="list-style-type: none"> • Supervisión permanente.

2.21 EL PROCESO DE CREACIÓN DE LOS CONTROLES

Este proceso consiste en los siguientes pasos:

a. Identificar los departamentos involucrados y relacionarlos con documentos o medios magnéticos.

Cuando se está diseñando el flujo de información (contable o de cualquier otro tipo) se establecen los medios en los cuales dicha información se almacena, ya sea un dato del intercambio o proceso interno o la resultante de un proceso de cálculo, recopilación o transcripción.

Estos medios pueden ser magnéticos (visibles a simple vista por el ojo humano: listados, o visibles mediante un proceso automatizado: archivos de computadora), pueden ser también medios manuales (comprobantes, planillas, etc.).

b. Analizar la segregación de funciones.

La identificación expuesta en el punto "a" se realiza con el objetivo de analizar la segregación de funciones como un prerrequisito de control; si no existe una adecuada segregación de funciones a nivel de la "arquitectura" del sistema el mismo se caracterizará por su fiabilidad, es decir la posibilidad de que sea violado con relativa facilidad en la ejecución de fraudes que la falta de control se materialice en errores en el tratamiento de la información y por lo tanto en su resultado final.

c. Identificar los puntos de control.

Ya hemos visto al analizar el punto "a" el hecho de que por cada soporte en el flujo de información existe un proceso, manual, computarizado o una combinación entre ambos. Para los efectos de una mejor comprensión hay que separar este proceso en tres categorías: el procesamiento de la información, la captura y custodia de los bienes.

d. Para cada punto de control detallar la totalidad de los posibles errores.

Para cada una de las funciones, departamentos, comprobantes o medios magnéticos involucrados y sus objetivos del control correspondiente, la totalidad de los errores que podrían ocurrir y que por su naturaleza violarían dicho objetivo de control.

e. Para cada uno de los posibles errores arriba identificados establecer un método de control.

Lo que predomina aquí es la pericia del o de los que diseñen el sistema y el tipo de control varía sustancialmente en función de las características particulares de cada compañía: de la cantidad de personal, de sus características, de los recursos disponibles, del lugar en donde se realicen las operaciones, etc.

f. Para los métodos de control establecidos analizar su costo-beneficio.

Esto sigue la regla ya conocida: el costo del control no puede ser superior al valor de lo que se controla. Cabe destacar que la dificultad reside en determinar dicho valor.

Para ejemplificar, el costo de las instalaciones, custodia y métodos de registro de las existencias de diarios viejos no puede ser superior al valor de venta de dichos diarios como papel; es más complejo determinar el costo-beneficio de los métodos de control sobre la corrección de la edición de un determinado archivo frente al perjuicio que originarían los errores de emisión.

g. Para los métodos de control establecidos analizar la segregación de funciones.

Una vez establecidos los métodos de control lo que debemos analizar es si las personas involucradas en el proceso de control cumplen con los requisitos de separación de funciones.

No debe confundirse esto con lo expresado en la literal "b" allí debe enfocarse la segregación de funciones con atención en aquellos encargados de la operación: los que autorizan, reciben o entregan los bienes, registran y reconcilian.

- Que al control se dé por oposición de intereses entre las partes a cargo de la operación.
- Que los que tienen funciones exclusivas de control no estén involucrados en tareas operativas con relación al sistema que se está diseñando.

CAPÍTULO III

ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR

3.1 DEFINICIÓN DE CUENTAS POR PAGAR

El término de Cuentas a Pagar significa lo siguiente:

- a. "Obligaciones hacia los proveedores con cuenta abierta
- b. Letras aceptadas a pagar correspondientes a compras de mercancías y servicios para el consumo de la empresa." (12:711)

Los saldos con los proveedores corresponden a las operaciones normales diarias de la organización, como puede ser el pedido, la recepción y el consumo de mercancías y servicios. En el curso normal de las operaciones del negocio, estas se pagarán dentro de los términos de crédito establecidos por el proveedor o por un acuerdo mutuo entre éste y la empresa. Normalmente, estas obligaciones no están garantizadas.

Las letras aceptadas también corresponden a la compra de mercancías y servicios, pero la utilización de estos instrumentos negociables de obligación hacia los proveedores, no es tan frecuente cuando se compara con las cuentas abiertas. Estos instrumentos de obligación, sin embargo, pueden corresponder a cualquiera de las siguientes condiciones:

- a. "Algunas industrias utilizan estos instrumentos negociables extensivamente y como un aspecto normal de la práctica diaria del negocio. Por ejemplo, industrias de mercancías.
- b. Algunas firmas pueden estar temporalmente necesitadas de efectivo para pagar sus obligaciones vencidas y, por lo tanto, pueden utilizar estos instrumentos negociables para permitir al vendedor obtener efectivo al descontar las letras." (6:711)

- c. Debido a la naturaleza estacional de algunas industrias, (por ejemplo, cuando la temporada de compra es larga y la de venta es corta), los acreedores pueden hacer uso extensivo de estos instrumentos para permitir al proveedor asegurar el efectivo.

“Estas obligaciones pueden, o no, estar garantizadas sobre factores tales como la práctica de la industria, relaciones con el proveedor, la naturaleza de la transacción u otros. Por lo general, las obligaciones a corto plazo no conllevan garantías, pero aquí también la habilidad de la empresa pagadora puede ser un factor determinante. Algunas veces el proveedor puede exigir que los ejecutivos y accionistas de una corporación endosen la letra personalmente a fin de protegerse así mismo.” (6:711)

3.2 OBJETIVOS

El área de Cuentas por Pagar realiza una función de suma importancia en la empresa. Entre los objetivos se mencionan los siguientes

- a. Administrar las cuentas por pagar a proveedores, según los términos de días crédito negociados con los proveedores.
- b. Procesar las facturas adecuadamente de forma oportuna, evitando así caer en mora.
- c. Velar por el cumplimiento del control interno de la compañía, previo al traslado de facturas para pago.
- d. Contribuir al cumplimiento de los índices financieros de la compañía relacionados al ciclo de conversión del efectivo, registrando correcta y oportunamente las facturas.

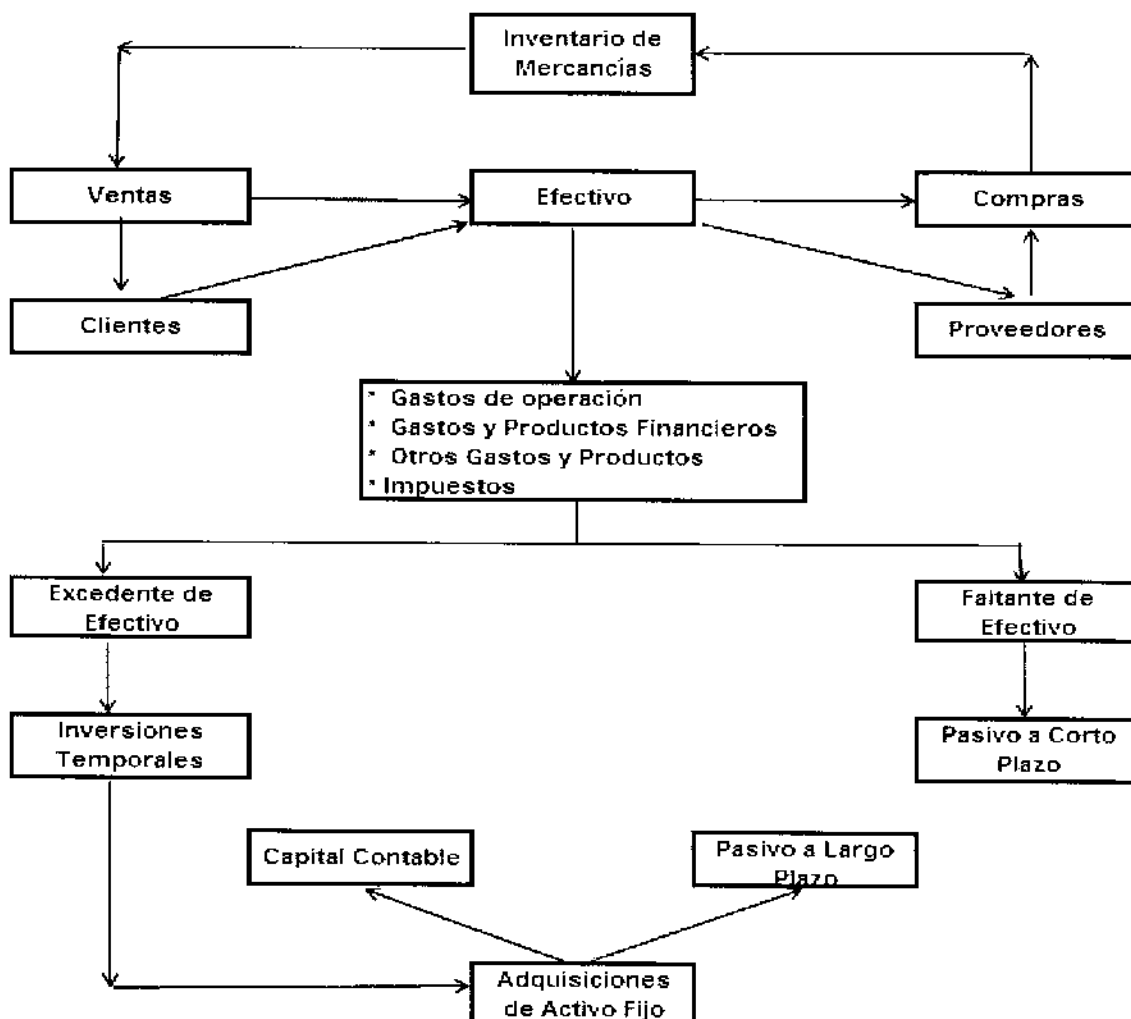
3.3 CLASES DE CUENTAS POR PAGAR

Las cuentas por pagar a proveedores representan la cantidad de dinero que se debe a los proveedores, por mercancías compradas con el propósito de revenderlas en algunos casos. Otros tipos de partidas que se producen, como los sueldos que se

deben a los empleados, cantidades que se deben a las compañías de servicios públicos, intereses acumulados, sobre documentos por pagar e importes que se deben por concepto de impuestos, se anotan por separado como sueldos por pagar, servicios públicos por pagar, intereses por pagar e impuestos por pagar.

3.4 CUENTAS POR PAGAR Y SU RELACIÓN CON EL CICLO DE COMPRAS Y PAGOS

Es importante relacionar esta cuenta con las compras de mercancías y el pago de las mismas al finalizar el plazo que se tiene como crédito. Como se observa en la siguiente figura:



A continuación se describen las funciones del negocio y sus documentos relacionados.

“Procesamiento de las órdenes de compra: El punto de partida para el ciclo es la solicitud de mercancías o servicios por el personal del cliente. La forma exacta de la solicitud y la aprobación necesaria dependen de la naturaleza de las mercancías y servicios, y de la política de la empresa.

Requisición de compra: Solicitud de mercancías y servicios que presenta un empleado autorizado. Puede tomar la forma de una petición de adquisición de materiales por un superintendente o el supervisor del almacén, reparaciones externas por personal de oficina o de fábrica, o de una póliza de seguro por el vicepresidente a cargo de la propiedad y equipo.

Orden de compra: Documento que identifica la descripción, cantidad e información relacionada con las mercancías y servicios que la empresa piensa comprar. Con frecuencia se utiliza este documento para indicar la autorización para la adquisición de mercancías y servicios.

Recepción de mercancías y servicios: La recepción de mercancías o servicios del proveedor es un punto crítico en el ciclo de la empresa, porque es el punto en donde la mayoría de las compañías reconocen por primera vez la adquisición y pasivo relacionado en sus registros. Cuando se reciben las mercancías, un control adecuado exige que se examine su descripción, arribo oportuno y condición.

Reporte de recepción: Documento que se prepara en el momento que se reciben las mercancías tangibles, que indica la descripción de las mercancías, cantidades recibidas, fecha recibida y otros datos pertinentes. La recepción de mercancías y servicios en el curso normal del negocio representa la fecha en que los clientes reconocen normalmente la constitución de un pasivo por la adquisición.” (2:628

“Reconocimiento de la responsabilidad: El reconocimiento debido a la responsabilidad por la recepción de mercancías y servicios requiere registros rápidos y precisos. El registro inicial tiene un efecto significativo sobre los estados financieros registrados y el desembolso real de efectivo; por tanto, se debe tener gran cuidado para incluir sólo las adquisiciones válidas de la compañía en las cantidades correctas.

Reporte resumido de adquisiciones: Documento que indica conceptos como la descripción y cantidad de mercancías y servicios recibidos, el precio, incluyendo el flete, términos de descuento en efectivo, y fecha de facturación. Es un documento esencial porque especifica la cantidad de dinero que se le debe al proveedor por una adquisición.

Factura del Proveedor: Documento que indica conceptos como la descripción y cantidad de mercancías y servicios recibidos, el precio, incluyendo el flete, términos de descuento en efectivo, y fecha de facturación. Es un documento esencial porque especifica la cantidad de dinero que se le debe al proveedor por una adquisición.

Póliza contable: Documento que las organizaciones utilizan frecuentemente para establecer un medio formal de registrar y controlar las adquisiciones. Las pólizas incluyen los documentos y un paquete de documentos relevantes, como la orden de compra, copia de la boleta de empaque, reporte de recepción, y factura del proveedor. Después del pago, se agrega una copia del cheque al paquete de pólizas.

Archivo maestro de cuentas por pagar: Archivo para registrar las adquisiciones individuales, desembolsos en efectivo, y devoluciones y rebajas en las adquisiciones para cada proveedor. Se actualiza el archivo maestro de los archivos de adquisiciones, devoluciones y rebajas, y desembolsos en efectivo. El total de los saldos de las cuentas individuales en el archivo maestro es igual al saldo total de las cuentas por pagar en el mayor general.” (1:629)

“Una impresión del archivo maestro de cuentas por pagar muestra, por proveedor, el saldo inicial en las cuentas por pagar, cada adquisición, devoluciones y rebajas en las adquisiciones, desembolsos en efectivo, y el saldo final. Es indispensable que las compañías mantengan un archivo maestro de cuentas por pagar por proveedor.

Estado de cuenta del proveedor: Un estado de cuenta que se prepara mensualmente por el proveedor que indica el saldo inicial, las adquisiciones, devoluciones y rebajas, pagos al proveedor, y saldo final. Estos saldos y actividades representan las transacciones para el período por parte del proveedor y no del cliente. Excepto por las cantidades que no se han conciliado y las diferencias causadas por las fechas, el archivo maestro de cuentas por pagar del cliente debe ser igual que el estado de cuenta del proveedor.

Procesamiento y registro de desembolsos en efectivo: Para la mayoría de las organizaciones, el pago se efectúa por cheques preparados por computadora a partir de la información que se incluye en el archivo de transacciones de adquisiciones en el momento que se reciben las mercancías y servicios. Es usual que los cheques se preparen en un formato de copias múltiples, con el original para el proveedor, una copia se archiva con la factura del proveedor y otros documentos de apoyo, y otra es archivada numéricamente. En la mayoría de los casos, los cheques individuales se registran en un archivo de transacciones de desembolsos de efectivo.” (2:630)

3.5 MAYOR AUXILIAR DE PROVEEDORES Y CUENTA DE CONTROL

Cada operación que representa una compra de materiales o mercancías al crédito se registra en cuentas por pagar de proveedores. El saldo de esta cuenta está formado por la suma total que se debe a los acreedores. El importe que se debe a un acreedor solo determina si se revisa cada asiento individual de diario o factura de compra. Para obtener esta información se mantiene un registro por separado para cada acreedor.

Estos registros de cuentas auxiliares de acreedores se clasifican por orden alfabético en un mayor llamado mayor auxiliar de cuentas por pagar, o mayor auxiliar de acreedores. La cuenta de mayor general proveedores se conoce como cuenta de control. Esta cuenta contiene el total o saldo de las cuentas individuales de acreedores que aparecen en el mayor auxiliar. El saldo para acreedor individual se muestra en el mayor auxiliar.

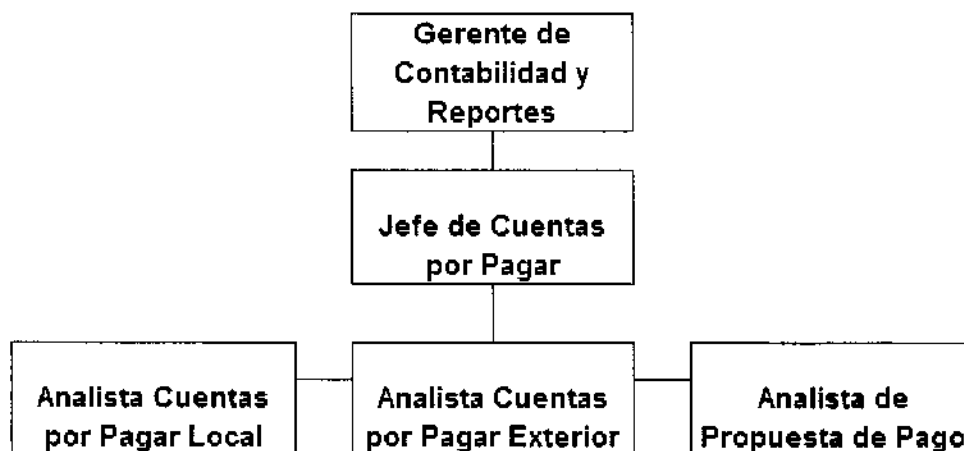
3.6 REGISTRO DE CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES

En la mayor parte de las compañías cada vez que se compran mercancías se emite una orden de compra. Existen distintos modelos de órdenes de compra, pero en general contienen la misma información. Después de que el proveedor recibe la orden de compra, se embarca la mercancía y se envía una factura al comprador.

Algunas compañías preparan un informe de recepción cuando llega la mercancía. Este informe muestra el tipo de mercancía recibida, la cantidad y si se recibió en buenas condiciones. Antes de efectuar el pago se compara la factura con un informe de recepción para confirmar el recibo de la mercancía o materiales. Para obtener la información necesaria con el fin de anotar las compras en los registros contables se utiliza la factura y el informe de recepción

3.7 ESTRUCTURA DEL ÁREA

La estructura del área de Cuentas por Pagar que por lo general presenta este tipo de compañías, así como las funciones principales de cada puesto se describen a continuación:



Fuente: Distribuidora la Salud, S.A.

a. Jefe de Cuentas por Pagar

Reporta al director de finanzas. Es la persona encargada de supervisar, coordinar y monitorear todas las actividades relacionadas a las cuentas por pagar a Proveedores locales y extranjeros, con el objetivo de cumplir oportunamente con las obligaciones adquiridas por la empresa (pago de facturas), entre otras actividades tales como presentación mensual de índices de desempeño y su impacto en los estados financieros.

b. Analista Cuentas por Pagar Local

Su función principal es procesar, validar y contabilizar todos los documentos relacionados a cuentas por pagar a proveedores locales y el manejo de los sistemas o software relacionados que permite el registro contable. La validación consiste en velar que los documentos cumplan con todas las políticas

relacionadas a proveedores, así como el cumplimiento de la legislación local, para garantizar la transparencia de los gastos y la obligación que será reflejada en el Balance General.

c. Analista Cuentas por Pagar Exterior

Su función principal es procesar, validar y contabilizar todos los documentos relacionados a cuentas por pagar a proveedores extranjeros y el manejo de los sistemas o software relacionados que permite el registro contable. La validación consiste en velar que los documentos cumplan con todas las políticas relacionadas a proveedores, así como el cumplimiento de la legislación local de cada país, según corresponda el documento, para garantizar la transparencia de los gastos y la obligación que será reflejada en el Balance General.

d. Analista de Propuesta de Pagos

Es la persona que realiza el análisis de cada una de las facturas registradas en la contabilidad y que a la vez se tiene integrado en el auxiliar de cuentas por pagar con el propósito de realizar un reporte de facturas que corresponde efectuar el pago, dicho reporte se le denomina propuesta de pagos el cual se traslada al Jefe de cuentas por pagar para la revisión y autorización respectiva.

3.8 ÍNDICES FINANCIEROS MENSUALES

El método más conocido, que nos brinda la contabilidad, para la toma de decisiones de negocios en la empresa, es el análisis de estados financieros. Los estados financieros se preparan a una fecha dada, como es el caso del balance de situación financiera o para un período determinado como el estado de resultados.

Esto aún cuando sean presentados en forma comparativa para los dos últimos períodos, no deja de ser una limitación importante ya que es un poco difícil evaluar,

interpretar o hacer algún tipo de planificación financiera, solamente con los diferentes rubros o partidas contenidas en ellos. Para salvar esta situación o limitación, el analista financiero recurre a las razones o índices financieros.

Razón de Actividad o de Gerencia

Evalúa la habilidad con la cual la empresa (o la gerencia) utiliza los recursos que dispone, entre estas tenemos:

Días de Cuentas por Pagar: mide el número de días que, en promedio, la empresa se está tomando en sus proveedores, para saldar sus compras.

$$\text{Días de Cuentas por Pagar} = \frac{(\text{Días de cuentas por pagar} \times 360)}{360}$$

Rotación de Cuentas por Pagar: indica el número de veces en que, en promedio, han sido renovadas las cuentas por pagar.

$$\text{Rotación de cuentas por pagar} = \frac{\text{Compras del año}}{\text{Saldo de Cuentas por Pagar Proveedores}}$$

Razón de Liquidez

Mide la capacidad de la empresa para satisfacer o cubrir sus obligaciones a corto plazo, en función a la tenencia de activos líquidos, más no a la capacidad de generación de efectivo, entre estas tenemos:

Cobertura de Pagos: no es exactamente un índice financiero puesto que no puede ser calculado a partir de los estados financieros. Es más bien una herramienta utilizada en el momento de prepara un flujo de caja o cash flow para evaluar como se afectaría la capacidad de pago, en la hipotética situación en que la empresa tenga que paralizar sus actividades.

$$\text{Cobertura de pagos} = \frac{(\text{Efectivo y Equivalentes de efectivo} + \text{Cobranzas})}{\text{Pagos en efectivo}}$$

3.9 CUENTAS POR PAGAR COMO UN COMPONENTE DEL BALANCE DE SITUACIÓN

Los acreedores comerciales y otras cuentas por pagar constituyen componentes de partidas que integran los pasivos corrientes en el balance de situación de la empresa. Las cuentas por pagar constituyen un componente de los acreedores comerciales y otras cuentas por pagar. Al originarse generan un pasivo u obligación que deberá realizarse a corto plazo, estas se clasifican como pasivos corrientes.

Concepto de las partidas que integran el componente

La gestión de compras tiene por objeto la adquisición de materiales, suministros y servicios necesarios para el desarrollo de la actividad del ente. Este proceso tiene dos efectos contables; el registro de un activo (adquisición de bienes o servicios productivos) o de un gasto (servicios no productivos) y la contabilización de la correspondiente deuda con el proveedor.

Importancia relativa de las partidas que integran el componente

En este componente se encuentran partidas que muestran una situación de un momento dado, las obligaciones hacia terceros y otras que representan transacciones ocurridas durante un período, compras y pagos.

La significación en los estados contables de las cuentas a pagar depende de las características operativas del ente o de la actividad en la cual opera. El monto de estos saldos puede depender de los plazos de pagos a proveedores o de la existencia de períodos en los cuales se concentran las compras. Las compras y los pagos representan uno de los procesos naturales e indispensables de toda actividad económica siendo generalmente sus transacciones numerosas y significativas.

“La información sobre las fechas esperadas de realización de los activos y pasivos es útil para evaluar la liquidez y la solvencia de la entidad. La NIIF 7 Instrumentos Financieros: información a revelar obliga a revelar información acerca de las fechas de vencimiento tanto de activos financieros como de los pasivos financieros y entre los pasivos financieros se encuentran las cuentas de acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.” (15:1690)

3.10 DEFINICIÓN DE PASIVOS Y OBLIGACIONES

“Un pasivo es una obligación presente de la empresa, surgido a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la empresa no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente. Una obligación legal es aquella que se deriva de:

- a. Un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);
- b. La legislación; u
- c. Otra causa de tipo legal.

Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia empresa, en las que:

- a. Debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
- b. Como consecuencia de lo anterior, la empresa haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.” (14:1693)

3.11 PRESENTACIÓN EN EL BALANCE DE SITUACIÓN FINANCIERA (NIIF 1)

Como mínimo en el estado de situación financiera en la sección de los pasivos se incluirán líneas específicas que contengan los montos de las siguientes partidas:

- a. Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar;
- b. Provisiones;
- c. Pasivos financieros;
- d. Pasivos y activos por impuestos corrientes, según quedan definidos en la NIC 12 Impuesto a la Renta.
- e. Pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12;
- f. Pasivos incluidos en grupos de enajenación clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5;
- g. Interés no controlador presentado dentro del patrimonio; y
- h. Capital emitido y reservas atribuibles a los dueños de la matriz.

Las cuentas por pagar a proveedores se presentan en el Balance de Situación Financiera como pasivos corrientes.

3.12 PASIVOS CORRIENTES

“Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- a. Se espere liquidar en el ciclo normal de la explotación de la entidad;
- b. Se mantenga fundamentalmente para negociación;
- c. Deba liquidarse dentro del período de doce meses desde la fecha del balance;
- d. La entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes.

Algunos pasivos corrientes, tales como los acreedores comerciales, y otros pasivos devengados, ya sea por costes de personal o por otros costes de explotación, formarán parte del capital circulante utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad. Estas partidas, relacionadas con la explotación, se clasificarán como corrientes incluso si su vencimiento se va a producir más allá de los doce meses posteriores a la fecha del balance.

El mismo ciclo normal de explotación se aplicará a la clasificación de los activos y pasivos de la entidad. Cuando el ciclo normal de la explotación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses.” (14:801)

3.13 RELACIÓN CON ÁREAS INTERNAS DE LA EMPRESA

El área de cuentas por pagar debido al rol de suma importancia, tiene relación con todas las áreas de la empresa por lo que a continuación se describen de forma general cada una de ellas:

- a. **Área de Compras:** El área de compras es el encargado de iniciar el proceso de adquisición de bienes y servicios que requiera la empresa por medio de emisión de órdenes de compras. El área de cuentas por pagar constantemente interactúa con dicha área para consultas y verificación de órdenes de compras así como solicitud de documentos adicionales, tales como verificación de cotizaciones y contratos para validar que una factura halla cumplido con las políticas y procedimientos de la empresa.
- b. **Área de Mercadeo:** La relación del área de mercadeo es la de procesar en el sistema las facturas de mercadeo y publicidad afectando el presupuesto de gastos asignado. Realiza consultas sobre

la legalidad de documentos tales como facturas, notas de crédito o de débito dependiendo del país de origen de los documentos.

- c. **Área de Logística:** La relación consiste en el proceso de facturas de proveedores que coordinan el traslado y desalmacenaje de productos para la venta, su proceso en el sistema para afectar el rubro de presupuesto de gasto específico.
- d. **Área de Cómputo:** El área de cómputo procesa facturas en el sistema que son originados por la compra de equipo de cómputo y de servicios generales de tecnología.
- e. **Área Legal:** En esta área se originan gastos y su consecutiva recepción de facturas por consultorías profesionales de cualquier índole relacionados al giro normal del negocio, las cuales son procesadas en el sistema para su posterior pago.
- f. **Área de Tesorería:** Este es el área donde el proceso de una factura concluye con la emisión de pago por medio de cheque o transferencia. El área de cuentas por pagar traslada las facturas a tesorería si y sólo si, dichas facturas han cumplido todo su proceso en los sistemas y hallan cumplido con las políticas y procedimientos.

3.14 RELACIÓN CON LOS PROVEEDORES

Necesidad de que se tenga lealtad hacia un proveedor

Durante mucho tiempo, se ha considerado una buena política de mercadotecnia, desarrollar la lealtad de parte de la clientela hacia un proveedor, esta buena imagen del proveedor con la clientela, se ha hecho mediante el empleo de marcas y nombres comerciales, a través de campañas publicitarias muy amplias, propaganda, visitas regulares por parte del personal de ventas, así como por otros medios que los gerentes de mercadotecnia han ideado.

Cualidades de un buen proveedor.

Un proveedor aceptable es el que vende productos de la calidad especificada, hace entrega de ellos en las fechas establecidas, ofrece sus productos a un precio de mercado, cuando mucho, o menor, con la calidad de competencia, sugiere modos adecuados de servir a la clientela, e intenta descubrir nuevas formas de desarrollar productos y servicios, que permitan a los clientes llevar a cabo sus operaciones de la manera más económica; así como tratar de mantenerse competitivo sobre una base continua.

Se tiene que buscar, para mantener una buena relación con los proveedores, procurando:

- a. Equidad, al promover la reputación de la Compañía con un trato compensado.
- b. Integridad
- c. Servicio
- d. Progresividad
- e. Amistad
- f. Reciprocidad.”(8:IV-3)

CAPÍTULO IV

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR

4.1 FASES DE DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO

4.1.1 Conocimiento de la empresa

“Como primer paso en el diseño de un sistema de control interno, el Contador Público y Auditor deberá familiarizarse con el entorno general de la empresa en cuanto al marco económico y legal en que se desenvuelve, así mismo, con la actividad específica de administración y manejo de las cuentas por pagar, referente a los siguientes aspectos:

- Objetivos, sistemas, políticas y procedimientos.
- Estructura organizacional de las áreas o departamentos.
- Características de la compra de bienes y adquisición de servicios.
- Importancia de las cuentas por pagar en relación a la situación financiera de la empresa.” (21:155)

4.1.2 Identificación y evaluación de los riesgos de la empresa

“La identificación y evaluación de los riesgos de la empresa, constituyen una herramienta para el trabajo del Auditor. Una correcta evaluación de los riesgos a los cuales están sometidos los procesos y actividades de una entidad, ayudan a establecer e implementar los procedimientos adecuados, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procedimientos.” (21:157)

Generalmente se asumen tres tipos de riesgo:

Riesgo de control:

Es aquel que existe y que se propicia por falta de control de actividades de la empresa y genera deficiencias del sistema de control interno.

Riesgo de detección:

Es aquel que se asume por parte de los Auditores que en su revisión no detecten deficiencias en el sistema de control interno.

Riesgo inherente:

Son aquellos que se presentan inherentes a las características del sistema de control interno.

4.1.3 Diseño de un sistema de control interno

“Esta etapa comprende la realización de las acciones necesarias para diseñar el Sistema de Control Interno, tomando en cuenta las condiciones físicas, estructurales y organizacionales necesarias, así como las competencias requeridas para su funcionamiento. Para iniciar con el proceso de diseño y lograr el funcionamiento del sistema de Control Interno, se requiere que el Auditor conozca y haya hecho el análisis necesario para implementar los procedimientos adecuados.” (21:160)

4.2 POLÍTICAS

Las políticas son las normas o lineamientos establecidos por la administración de la empresa para poder garantizar el buen funcionamiento de sus actividades internas o externas. La responsabilidad del cumplimiento de todas las políticas es de toda la compañía.

4.3 PROCEDIMIENTOS

Se denomina procedimientos, al conjunto de instrucciones, controles, pasos a seguir, que persiguen alcanzar un objetivo. Así también un procedimiento es la descripción de la secuencia que se debe seguir para que el proceso funcione en forma continua y estandarizada, detallando los responsables y procesos, así como la interrelación con otros departamentos.

4.3.1 Objetivo de los procedimientos

- Proporcionar un sentido de dirección, sin ellos los individuos al igual que las organizaciones tienden a la confusión, reaccionan ante los cambios del entorno sin un sentido claro de lo que en realidad se debe de realizar y los objetivos a alcanzar.
- Indicar como debe de funcionar el sistema de control interno.
- Mostrar de manera clara y precisa los pasos a seguir para tener un adecuado control.

4.4 PROCEDIMIENTOS Y POLÍTICAS APLICABLES AL AREA DE CUENTAS POR PAGAR

Objetivo:

Que se establezcan los controles internos adecuados en el área de cuentas por pagar para una empresa Distribuidora de Productos Farmacéuticos, con el objetivo de organizar, controlar y mejorar las operaciones, para promover la eficiencia en las operaciones y así ayudar a generar información útil, oportuna y confiable, por lo que se detallan los siguientes procedimientos y políticas aplicables al área.

	POLÍTICAS
1.	Forma y límites de autorización de gastos
2.	Términos de días crédito
3.	Pagos a proveedores sin orden de compra, según límite
4.	Pagos a proveedores con orden de compra, según límite
5.	Anticipos a proveedores por servicios
6.	Política del código de ética y de conducta
7.	Política de consecuencias por incumplimientos de procedimientos y políticas

No.	PROCEDIMIENTOS
1.	Adecuada segregación de funciones
2.	Acceso restringido al sistema contable
3.	Altas, bajas y cambios en el catálogo de proveedores
4.	Recepción de facturas y proceso en el sistema de solicitud de pagos
5.	Confirmación de recepción del bien o servicio
6.	Validación de la existencia de contratos como soporte
7.	Validación de la existencia de órdenes de compra como soporte
8.	Validación de los límites de tolerancia en órdenes de compra
9.	Aplicación y manejo de tipos de cambio, revisión y análisis fiscal de facturas.
10.	Registro contable de facturas con o sin orden de compra
11.	Traslado de Facturas para emisión de pagos
12.	Revisión periódica de las integraciones de cuentas por pagar

POLÍTICAS:**4.4.1 Forma y límite de autorización de gastos**

Los límites de autorización de gastos juegan un papel preponderante en el flujo de aprobaciones electrónicas o de forma manual en el procesamiento de facturas para emisión de pagos. Establecer los límites de acuerdo a los niveles jerárquicos contribuye a que exista un buen control en la ejecución de los gastos de la compañía. Entre mayor sea la erogación del gasto, mayor será las personas que deberán intervenir en la autorización de una orden de compra.

4.4.2 Términos de días crédito

Se debe de establecer estándares de días crédito con los proveedores, los cuales se negocian previo a llegar a acuerdos o firmar contratos, inclusive se debe de incluir una clausula que tipifique el proceso y forma de pago. El estándar es de 30 (treinta días) tiempo prudencial que requiere la empresa para que una factura pase por todo el proceso de sistema de pago y de controles internos.

4.4.3 Pagos a proveedores sin orden de compra, según límite

Se establecen los objetivos, normativa, roles y responsabilidades, niveles de autorización así como las excepciones, a ser consideradas en el proceso de pagos a proveedores sin orden de compra.

4.4.4 Pagos a proveedores con orden de compra, según límite

Se establecen los objetivos, normativa, roles y responsabilidades, niveles de autorización así como las excepciones, a ser consideradas en el proceso de pagos a proveedores con orden de compra.

4.4.5 Anticipos a proveedores

Se establecen los objetivos, normativa, roles y responsabilidades, niveles de autorización así como las excepciones, a ser consideradas en el proceso de anticipos a proveedores.

4.4.6 Política del código de ética y de conducta.

Se debe de tener lineamientos claros para la conducta del personal en el ámbito de la empresa, así como la realización de negocios con terceros, debido a que está en juego el prestigio de la compañía.

4.4.7 Política de consecuencias por incumplimientos de procedimientos y políticas

Es de suma importancia establecer acciones disciplinarias por incumplimiento de los procedimientos y políticas de la empresa, que van desde llamados de atención por escrito hasta rescindir del contrato laboral de la persona que haya incurrido en una falta. Esto ayuda a mantener un ambiente de control sano e informativo.

PROCEDIMIENTOS:

4.4.8 Adecuada segregación de funciones:

Uno de los aspectos más importantes en el diseño de control interno, es la adecuada segregación de funciones, para evitar colusión entre los empleados. Debe de existir una estructura organizativa que permita contar con puestos y personal capacitado, para administrar las cuentas por pagar, así como los recursos necesarios y por consiguientes una adecuada segregación de funciones.

4.4.9 Acceso restringido al sistema contable

Los accesos deben de ser limitados y en función a la posición de cada una de las áreas de finanzas, tales como contabilidad, cuentas por cobrar, tesorería y cuentas por pagar entre otras. Al tener un adecuado y controlado acceso, se cumple también

con la segregación de funciones. Los accesos deben de ser validados y autorizados por el área de control interno o de auditoría interna.

4.4.10 Altas, bajas y cambios en el catálogo de proveedores

El seguimiento oportuno a la creación y actualización de proveedores en el maestro o catálogo respectivo, garantiza un proceso inmediato de la factura finalizando así con el pago oportuno a los proveedores. Esta gestión debe de ser realizada por personal competente, teniendo el debido cuidado en la sección de parametros de retención y cálculo de impuestos a los que está sujeto el proveedor.

4.4.11 Recepción de facturas y proceso en el sistema de solicitud pagos

El cumplimiento del control interno de cada una de las personas involucradas en cada uno de los pasos del procesamiento de facturas, es de suma importancia para garantizar y validar que el bien o servicio haya sido recibido, se registre en la contabilidad y se vea reflejado en los estados financieros de la compañía, además contribuye a evitar atrasos con los pagos respectivos.

4.4.12 Confirmación de recepción del bien o servicio

Para poder realizar el registro contable de los gastos e iniciar el proceso de solicitud de pago de una factura, es requisito fundamental que los bienes se hayan recibido o que los servicios se hayan llevado a cabo.

4.4.13 Validación de la existencia de contratos como soporte

El contrato surge cuando dos o mas personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación y lo dejan formalizado por escrito. Para la regulación de los términos de la relación entre la empresa y los proveedores, deberán de realizarse contratos que indiquen cuáles son las responsabilidades y obligaciones de cada una de las partes.

Los contratos son elaborados por el área o departamento legal de la empresa y revisados por el solicitante y por la contraparte. Cuando el área legal considera que el contrato puede tener una implicación fiscal lo enviará al Gerente de Contabilidad para la revisión y validación. Los contratos deben ser revisados periódicamente cada dos años o según aplique de acuerdo a las necesidades o requerimientos del negocio.

Las firmas que deberán tener los contratos son:

- a. De la contraparte
- b. De la persona responsable de la empresa y del representante legal.
- c. Del Gerente de Contabilidad cuando aplique.

Los contratos suscritos con proveedores serán revisados por el área de finanzas y el área legal. Los contratos que tienen una duración de largo plazo no pueden tener cláusula de prórroga automática.

4.4.14 Validación de la existencia de órdenes de compras como soporte

La emisión de órdenes de compra permite tener un control sobre toda la gestión de compras de la empresa, seleccionando los productos y servicios de mejor calidad a un menor costo, así también permite tener una pre-aprobación y control de los gastos en que incurrirá la empresa.

4.4.15 Validación de los límites de tolerancia en órdenes de compra

Se define como límite de tolerancia, a un porcentaje o valor absoluto más o menos, al comparar el valor de la orden de compra vs. el valor de la factura. Si el porcentaje o valor excede de los límites es necesaria una autorización complementaria en el sistema de solicitud de pagos. El objetivo primordial es confirmar que el cobro que realiza el proveedor es correcto y por ende procede el pago de la misma.

4.4.16 Aplicación, manejo de tipos de cambio y análisis fiscal de facturas

Tipos de cambio:

Es responsabilidad del área de tesorería actualizar de forma periódica el tipo de cambio de las diferentes monedas frente al dólar de los Estados Unidos de Norteamérica en el sistema contable, tales como: el quetzal, córdobas, lempiras, pesos costarricenses, pesos dominicanos, dólar canadiense, franco suizo, euros, etc.

El objetivo principal es registrar las transacciones contables de las operaciones del extranjero en moneda local al último tipo de cambio ingresado en el sistema contable, así como obtener estados financieros, estados de cuenta, reportes, etc. en la moneda local que es el quetzal lo más cercano a la realidad.

La fuente de obtención de los tipos de cambio es el banco central de cada país. Para realizar el pago de una deuda contraída (pagos a proveedores) el área de tesorería realizará la cotización de la divisa, según la moneda y valor de la factura registrada en la contabilidad. Dicha operación generará un diferencial cambiario que debería ser mínimo siempre y cuando los tipos de cambio sean actualizados de forma periódica en el sistema contable.

Análisis fiscal de facturas:

Para el caso de Guatemala, las facturas deben de estar debidamente autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria SAT para que sea considerada como un documento legal y el gasto sea deducible en la contabilidad. Para el resto de países dependerá de cada legislación local que en algunos casos se manejan o aceptan Notas de Débito y Notas de Cargo.

Los documentos anteriormente mencionados, deben de estar intactos, es decir no deben de tener ningún tachón, corrección a mano o cualquier otro tipo de maniobra para evitar que sea considerada como documento alterado o fraudulento, por ende no será procesada en los sistemas de la empresa.

Dependiendo del régimen fiscal del proveedor, según lo plasma el documento llamado RTU (Régimen Tributario Unificado) se procederá a las retenciones siguientes en los casos donde aplique:

- Retención de IVA del 15%
- Retención de IVA 5% a pequeños contribuyentes
- Retención de Impuesto Sobre la Renta

4.4.17 Registro contable de facturas con o sin orden de compra

Es de carácter mandatorio el registro contable, previo a efectuarse los pagos de facturas o notas de débito con o sin orden de compra, con el propósito de garantizar que el control interno implícito se halla realizado o ejecutado el cual habilita el siguiente proceso correspondiente a la emisión de pago.

4.4.18 Traslado de facturas para emisión de pagos

Este es el último procedimiento en el área de cuentas por pagar en el ciclo de requisición a pago. Se analiza finalmente que documentos cumplieron efectivamente los controles internos y que a la vez los días crédito están por vencer por lo que ya se puede dar vía libre a la emisión de pagos en el área de tesorería.

4.4.19 Revisión periódica de las integraciones de cuentas por pagar

El Balance de Situación Financiera está conformado por varias cuentas, las mismas están integradas por una serie de saldos, algunos saldos son integrados o generados desde auxiliares contables, tal es el caso de las cuentas por pagar, ya que existe un auxiliar de cuentas por pagar, el cual provee la integración por factura de cada proveedor.

Los auxiliares de cuentas por pagar que se generan son de los saldos por pagar a proveedores locales y proveedores extranjeros. Para efectos de dejar soportado cada una de las cuentas del Balance, es necesario generar mensualmente las integraciones del auxiliar de cuentas por pagar, así también se hace necesario e indispensable la revisión periódica de cada uno de los saldos de proveedores, por lo menos 2 veces en el mes, para ir monitoreando que no existan saldos por pagar en mora o vencidos.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA

5.1 ANTECEDENTES DE LA EMPRESA

Distribuidora la Salud, S.A. está constituida como sociedad anónima, ubicada en la ciudad de Guatemala, el nombre actual deriva de una fusión corporativa realizada en el año 1996, su casa matriz está ubicada en Basilea, Suiza y existen otras compañías subsidiarias en la mayoría de países a nivel mundial. La compañía ofrece medicamentos para proteger la salud, curar enfermedades y mejorar el bienestar.

5.1.1 Área de Cuentas por Pagar

La inexistencia o inadecuado diseño de un sistema de control interno en el área de cuentas por pagar de la empresa, no permite detectar cualquier tipo de riesgo quedando así vulnerable ante posibles fraudes e irregularidades que pueden afectar seriamente a la compañía originando así pérdidas económicas y de imagen que ponen en peligro el negocio en marcha.

Por esa razón es que se propone el siguiente diseño de control interno, iniciando con la carta propuesta de contratación de servicios, se planea el trabajo a realizar, el trabajo de campo consiste en conocimiento del control interno por medio de narrativas de control, se realiza una matriz de riesgos del área, así también se plasma un informe de debilidades y recomendaciones finalizando con el informe y diseño de políticas y procedimientos y manual de funciones para el área de cuentas por pagar.

5.2 CARTA PROPUESTA DE CONTRATACIÓN DE SERVICIOS

Guatemala, 15 de enero de 2011

Señores

Junta General de Accionistas

Empresa Distribuidora la Salud, S.A.

Ciudad

Estimados señores:

En atención a su solicitud, me complace presentar mi propuesta de servicios profesionales correspondiente al **Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Cuentas por Pagar** de la Empresa Distribuidora la Salud, S.A.

El estudio y evaluación del control interno será orientado a identificar áreas donde existan debilidades así como también se evaluará si la estructura del control interno actual es adecuada a la luz de las operaciones y si la misma se encuentra funcionando conforme lo previsto. El plan del diseño dará énfasis a lo siguiente:

- Entendimiento de las actividades del negocio.
- Ambiente de control de la Empresa, la estructura y funcionamiento de los sistemas de información.
- Mitigar problemas y todo tipo de riesgo que pueda enfrentar el negocio en el rubro de cuentas por pagar para llevar a cabo sus actividades.

Requerimientos de información:

Para desarrollar mi labor, solicito que se me facilite la siguiente información:

- Auxiliar de cuentas por pagar a proveedores al 31 de diciembre 2010.

- Estructura organizacional de la empresa.
- Estructura organizacional del área de cuentas por pagar.
- Manuales, instructivos y reglamentos vigentes.

Producto del diseño del sistema de control interno en el área de cuentas por pagar, se emitirá el informe en el cual se incluyan las políticas y procedimientos sugeridos, el cual se estará entregando el 01 Abril de 2011.

El tiempo estimado del trabajo a realizar será de 1 mes calendario. Con base a la información incluida en esta propuesta, he estimado el costo de mis honorarios en Q45,000.00 (150 horas X Q300.00) los cuales serán facturados por el monto desembolsado y deberán ser pagados de la siguiente manera:

50% a la firma de aceptación del trabajo.

50% al entregar el informe

Si esta propuesta cumple con sus expectativas, le agradeceré firmar y enviar de vuelta la carta de aceptación, con lo cual procederé a planificar mi trabajo.

Atentamente,

(f) _____

Rigoberto Calgua

Contador Público y Auditor

CPA No. 9616195

5.3 CARTA DE ACEPTACIÓN DE PROPUESTA DE SERVICIOS

Guatemala 20 de Enero 2011

Señores

Asesoría y Auditoría los Magníficos, S.A.

Presente

Estimados Señores

Por este medio hacemos de su conocimiento que la Junta General de Accionistas ha examinado las condiciones y cláusulas de las bases descritas en su carta propuesta de servicios profesionales, en lo referente al **Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Cuentas por Pagar**, por lo que no tenemos ningún inconveniente con los mismos y por este medio indicamos la aceptación del trabajo de asesoría que nos ofrecen.

Por lo que esperamos de ustedes un excelente trabajo, sin otro particular quedamos de ustedes

Atentamente,



Elida Castro

Gerente General

Distribuidora la Salud, S.A

5.4 PLANEACIÓN DEL DISEÑO DE CONTROL INTERNO

Empresa Distribuidora La Salud, S.A Planeación del Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Cuentas por Pagar

1. Objetivo del diseño

Establecer a través de un diseño de control interno las políticas y procedimientos adecuados para el área de cuentas por pagar, desde el punto de vista de control interno, de la "Empresa Distribuidora la Salud, S.A." que permitan alcanzar la eficiencia operativa y minimizar errores e irregularidades.

2. Ambiente de control

Establecer mediante entrevistas cuales son los procedimientos y políticas que actualmente tiene implementado la empresa en el área de cuentas por pagar y así poder determinar el alcance del diseño a implementar.

3. Administración de riesgos

De no existir procedimientos y políticas en el área de cuentas por pagar que regulen y controlen su actividad, existirán riesgos de diferentes categorías, por lo que la implementación del sistema de control interno sería de carácter urgente.

4. Actividades de control

En esta etapa del diseño, tiene como fundamento diseñar y construir las políticas y procedimientos adecuados al área de cuentas por pagar de la Empresa Distribuidora la Salud, S.A., después de habernos familiarizado del entorno general de la empresa con el propósito de conocer y entender todos los procesos relacionados con el control y manejo de las cuentas por pagar.

5. Comunicación

El resultado final del diseño de control interno para el área de cuentas por pagar desde el punto de vista de control interno incluirá un informe que comprenderá:

“El Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Cuentas por Pagar, el cual contendrá las políticas y procedimientos adecuados para el control y manejo de las cuentas por pagar de la Empresa Distribuidora la Salud, S.A.”.

6. Evaluación

La evaluación deberá de quedar a cargo del departamento de Auditoría Interna de la Empresa, cuando se implemente dentro de la estructura organizativa, quienes deberán de monitorear en tiempo real y con la oportunidad debida, la efectividad de los controles y su contribución al logro de los objetivos de la entidad, así como los resultados del diseño de control interno realizado.

5.5 ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO NARRATIVAS DE CONTROL INTERNO

EMPRESA DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.

DESCRIPCIÓN	P.T.	Página
Cédula Narrativa, Segregación de Funciones en el Área de Cuentas por Pagar.	CN-1	85
Cédula Narrativa, de Acceso al Sistema Contable.	CN-2	86
Cédula Narrativa, Manejo del Maestro de Proveedores.	CN-3	87
Cédula Narrativa, Emisión de Contratos con Proveedores.	CN-4	88
Cédula Narrativa, Funcionamiento del Sistema de Solicitud de Pagos a Proveedores.	CN-5	89
Cédula Narrativa, Proceso de Autorización de Facturas de Proveedores.	CN-6 1/2 y 2/2	90
Cédula Narrativa, Registro Contable de Facturas de Proveedores.	CN-7	92
Cédula Narrativa, Pagos a Proveedores.	CN-8	93
Matriz de Riesgos	MR-1	94

5.6 NARRATIVAS DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.

Evaluación Control Interno

Área de Cuentas por Pagar

“Segregación de Funciones”

PT No. CN- 1		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se entrevistó al Jefe de Cuentas por Pagar de la empresa, quién comentó sobre el control de la segregación de funciones del proceso de pago de una factura.

Para realizar el pago de facturas de proveedores, debe de llevar una orden de compra en los casos donde aplica, de lo contrario se debe de procesar en el sistema de solicitud de pagos de facturas.

Algunas facturas de proveedores no cumplen el ciclo de autorización electrónica debido a problemas técnicos en el sistema de solicitud de pagos, por lo que, en ciertas ocasiones las facturas ya van atrasadas en relación a la fecha de pago y se procede a registrar en la contabilidad de forma manual para posteriormente emitir el pago y cuya autorización la emite el Gerente de Finanzas. PT MR-1

Los problemas técnicos son reportados al departamento de computación para el seguimiento y corrección en el sistema y así evitar continuamente estos casos.

Firma HP: _____

Firma RP: _____

NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.

Evaluación Control Interno

Área de Cuentas por Pagar

Acceso al Sistema Contable

PT No. CN- 2		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se entrevistó al Jefe de Cuentas por Pagar de la empresa, quién comentó sobre el control de los accesos al sistema contable.

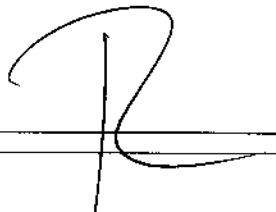
Existen roles que contienen un conjunto de transacciones que son asignados según el área al que corresponda.

Las áreas que poseen acceso al sistema contable son: Cuentas por Cobrar, Cuentas por Pagar, Contabilidad y Bodega.

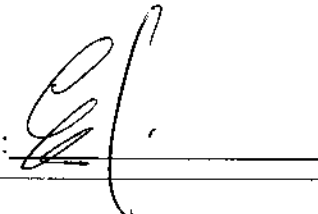
El área de cuentas por pagar tiene acceso al auxiliar de proveedores para creación y modificación de registros contables de facturas, así también a la emisión de reportes de antigüedad y de estados de cuenta por proveedor. No posee accesos para realizar la emisión de pago de facturas.

El área de tesorería posee accesos al auxiliar de proveedores para realizar modificaciones en el registro contable de una factura y así también en la emisión de pagos por medio de cheque o transferencia. PT MR-1

Firma HP:



Firma RP:



NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.

Evaluación Control Interno

Área de Compras

Manejo del Maestro de Proveedores

PT No. CN- 3		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se entrevistó al Gerente de Compras de la empresa, quién comentó sobre el manejo del auxiliar de proveedores.

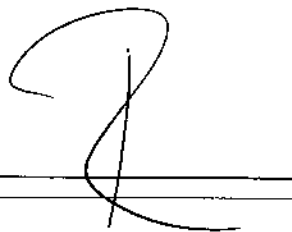
Para dar de alta, modificar o dar de baja a un proveedor en el auxiliar, existe un formato donde se llena toda la información del proveedor, así también se indica la documentación básica que se requiere como respaldo de la solicitud.

No existe una revisión periódica de la base de datos del maestro de proveedores. Los mismos son revisados una vez cada dos años o según se presente la necesidad. PT MR-1

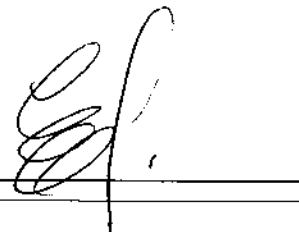
La sección de impuestos que se indica en el formato de solicitud, no es revisada y validada por alguna persona competente y experta en la materia.

En algunos campos de información del proveedor no se ingresa la información requerida debido a que en la solicitud no lo especifica y en algunas ocasiones urge crear al proveedor para iniciar el proceso de solicitud de pago.

Firma HP: _____



Firma RP: _____



NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.
Evaluación Control Interno
Área Jurídica o Legal
Emisión de Contratos con Proveedores

PT No. CN- 4		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se realizó la entrevista con el Gerente del área Legal, quién comentó sobre el manejo y emisión de contratos con proveedores.

Existe un sistema llamado: "LEGAL" el cual se utiliza para la solicitud de emisión de contratos con proveedores de bienes o servicios. Todo el personal tiene acceso a dicho sistema.

El tiempo promedio para la autorización de un contrato con las firmas respectivas es de sesenta días. Las autorizaciones son en forma electrónica.

El flujo de aprobaciones que lleva una solicitud de emisión de contrato es:

1. Solicitante
2. Gerente del área solicitante
3. Procurador (analista del área Legal quien realiza el contrato)
4. Gerente del área Legal
5. Representante Legal de la empresa Distribuidora la Salud, S.A.
6. Representante de la empresa que provee el bien o el servicio (proveedor)

Algunos contratos no se completan con la totalidad de las firmas mencionadas debido a la tardanza en alguna de las partes, así también no son revisados por alguna persona experta en impuestos para validar dicha cláusula.


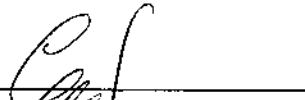
Firma HP: 

Firma RP: 

NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.
Evaluación Control Interno
Área de Cuentas por Pagar
Funcionamiento del Sistema de Solicitud
De Pagos a Proveedores

PT No. CN- 5		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción
<p>Se realizó la entrevista con el Jefe de Cuentas por Pagar, quién comentó sobre el funcionamiento del sistema de solicitud de pagos a proveedores.</p> <p>El sistema de solicitud de pagos a proveedores posee dos módulos principales: requisiciones de compras y proceso de facturas de proveedores. En ambos módulos las autorizaciones se realizan de forma electrónica (firma digital), el cual, las solicitudes son enviadas vía correo electrónico. No existe un monto específico establecido para la emisión de órdenes de compra. PT MR-1</p> <p>La persona que inicia una solicitud de compra, debe de adjuntar las cotizaciones respectivas de acuerdo a la política de compras. El área de compras realiza las gestiones necesarias y selecciona la mejor opción en calidad y precio. Al concluir el flujo de aprobaciones de una requisición se convierte automáticamente en una orden de compra que es enviada al proveedor vía correo electrónico.</p> <p>Cuando la factura del proveedor llega a las oficinas de la empresa, la misma es escaneada para dar inicio en el sistema para hacer a match la factura vrs la orden de compra. Si no aplica realizar el match, se da inicio al ingreso del detalle o prorrato de gastos por las aéreas encargadas y así también el flujo de aprobaciones respectivo. Cuando la factura ya ha realizado el match o concluido el flujo de aprobaciones, el área de Cuentas por Pagar está ya en la posibilidad de realizar la interface de la factura hacia la contabilidad.</p> <p>Firma HP: </p> <p>Firma RP: </p>

NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.
Evaluación Control Interno
Área de Cuentas por Pagar
Proceso de Autorización de Facturas de Proveedores

PT No. CN-6 1/2		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se realizó la entrevista con el Jefe de Cuentas por Pagar, quién comentó sobre el funcionamiento de la autorización de facturas de proveedores.

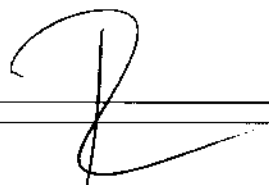
Las autorizaciones se realizan de forma electrónica en el sistema de solicitud de pagos. Las solicitud de autorización llega a través de un link para acceder al sistema vía correo electrónico.

Si la factura posee una orden de compra para realizar match, la misma no requiere autorización, ya que las autorizaciones se realizan en todo el proceso de requisición de compra hasta convertirse en una orden de compra.

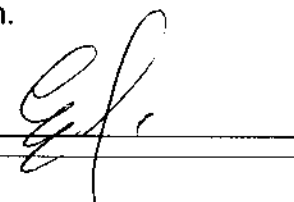
Si la factura excede el monto de la orden de compra ya sea en valores o en unidades NO se realiza una solicitud de autorización complementaria para validar y autorizar las desviaciones debido a que NO tienen definidos límites o márgenes de tolerancia en valor absoluto o porcentual. PT MR-1

Si la factura no tiene una orden de compra, se inicia un proceso de autorización e intervienen una serie de aprobadores, según el monto de la factura y según los límites de autorización establecidos por la administración.

Firma HP: _____



Firma RP: _____



NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.
Evaluación Control Interno
Área de Cuentas por Pagar
Proceso de Autorización de Facturas de
Proveedores

PT No. CN-6 2/2		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Los límites de autorización establecidos por la administración son los siguientes:

1. Jefe de área: Q5,000.00
2. Gerente de área: Q25,000.00

Para montos mayores no interviene ningún otro funcionario competente de la empresa para realizar una autorización complementaria. No cuentan con una matriz de autorización por montos y por niveles jerárquicos. PT MR-1

Firma HP: _____

Firma RP: _____

NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.
Evaluación Control Interno
Área de Cuentas por Pagar
Registro Contable de Facturas de Proveedores

PT No. CN-7		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se realizó la entrevista con el Jefe de Cuentas por Pagar, quién comentó sobre el registro contable de facturas de proveedores.

Las facturas se pueden registrar en la contabilidad siempre y cuando ya han cumplido con todo el ciclo de autorizaciones electrónicas.

Los analistas de cuentas por pagar son los responsables de realizar una interface o transferencia hacia el sistema contable, desde el sistema de solicitud de pagos de todas aquellas facturas debidamente autorizadas. Al realizar dicha interface en automático se genera una póliza contable donde se carga el gasto y se abona la cuenta por pagar al proveedor.

Al tener el número de póliza contable, procede a imprimir y adjuntar a dicha póliza la factura y demás documentación de soporte complementario.

El analista de cuentas por pagar, traslada la póliza contable y demás documentación al Jefe de Cuentas por Pagar para la autorización final y posteriormente realizar un reporte que es enviado al área de Tesorería para la emisión de pago respectiva. Indicó que no existe un manual de funciones o puestos. No se coloca el sello de "pagado" a las facturas. PT MR-1

Firma HP: _____

Firma RP: _____

NARRATIVA DE CONTROL INTERNO

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.

Evaluación Control Interno

Área de Tesorería

Pagos a Proveedores

PT No. CN- 8		
	AUDITOR	FECHA
HP	RCP	01/02/2011
RP	EMC	03/02/2011

Descripción

Se realizó la entrevista al Gerente de Tesorería, quién comentó sobre el pago a proveedores.

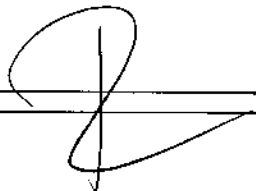
El área de Tesorería recibe un reporte de programación de pagos todos los lunes, el cual está debidamente autorizado por el jefe de Cuentas por Pagar.

El área de Tesorería no realiza revisión por muestreo u otra forma, de facturas que se están solicitando emitir el pago.

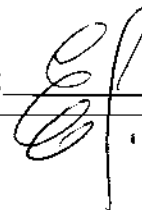
En el reporte separan las facturas según la forma o medio de pago, ya sea por cheque o por transferencia. Procesan el pago en el sistema contable. Tanto los analistas de Tesorería como el Gerente del área tienen acceso a modificar facturas en el auxiliar de proveedores. No se coloca el sello de pagado a las facturas.

Trasladan a la agencia bancaria los días miércoles, el listado de facturaras que se pagarán vía cheque de caja. Trasladan a la agencia bancaria los días jueves, el listado de facturas que se pagarán vía transferencia bancaria. Los días viernes la agencia bancaria entrega los cheques y realiza las transferencias bancarias.

Firma HP:



Firma RP:



5.7 MATRIZ DE RIESGOS

Empresa: Distribuidora La Salud, S.A.

Matriz de Riesgos

Área de Cuentas por Pagar

PT No. MIR-1	
AUDITOR	FECHA
HP	15/02/2011
RP	20/02/2011

No	Proceso	Riesgo	Consecuencia	Control y Forma de Mitigación
1	Registro contable de facturas.	Registros contables sin pasar por el debido proceso de autorización en el sistema de solicitud de pagos. PT CN-1	Inexistencia de la recepción de los bienes o servicios indicados en la factura. Pérdida de efectivo por erogaciones sin existir una obligación de la compañía.	Que el área de Auditoría Interna realice revisiones de pólizas contables realizadas de forma manual. Los casos que detecte deben de contar con la debida autorización o justificación.
2	Límites de autorización.	Inadecuada segregación de funciones. PT CN-6 2/2	Compras no autorizadas para montos sustanciales para la compañía.	Fijar los límites monetarios de autorización para cada funcionario responsable, de modo que las compras de mayor cuantía, se sometan a la autorización de niveles más altos de la compañía.

No	Proceso	Riesgo	Consecuencia	Control y Forma de Mitigación
3	Registro contable de facturas.	Incumplimiento de políticas y procedimientos, así como las leyes tributarias aplicables. "No aplicable en hallazgos, pero es siempre un riesgo latente"	Incumplimiento de los objetivos de la empresa relacionado a la información financiera confiable. Pago de multa, mora e intereses por incumplimiento a los deberes formales de los tributos.	Que el área de Cuentas por Pagar cumpla su función de velar por el cumplimiento de las políticas y procedimientos, previo a la emisión de pago de facturas de proveedores.
4	Acceso restringido al sistema contable de parte del departamento de Tesorería.	Acceso a modificar facturas o notas de débito de proveedores. PT CN-2	Pérdida de efectivo por fraude al poder modificar facturas o notas de débito de proveedores.	Establecer claramente los accesos a la contabilidad según el rol de la persona. Los accesos al auxiliar de cuentas por pagar deben de ser previamente autorizados por el jefe de cuentas por pagar.
5	Auxiliar de proveedores o cuentas de control.	Inexistencia de las integraciones o generación de estados de cuentas por proveedor y facturas adeudadas. "No aplicable en hallazgos, pero es siempre un riesgo latente"	Descontrol de las deudas contraídas por la compañía. Incumplimiento de pago de las obligaciones de la compañía.	Implementar en la contabilidad el auxiliar de cuentas por pagar para generar estados de cuentas de proveedores y conciliar periódicamente los saldos con las cuentas de mayor respectivas.

No	Proceso	Riesgo	Consecuencia	Control y Forma de Mitigación
6	Sello de pago en facturas.	Duplicidad de pago. CN-7	Pérdida de efectivo por duplicidad de pago de facturas.	Que el área de Cuentas por Pagar coloque un sello de "pagado" a facturas que ya fueron debidamente procesadas y pagadas por tesorería.
7	Base de datos de proveedores	Desactualizado PT CN-3	Códigos duplicados. Contingencias fiscales por indicadores de impuestos desactualizados. Que los pagos por transferencia no lleguen a su destino por desactualización de la información bancaria.	Establecer revisiones periódicas, por lo menos 2 veces al año.
8	Ordenes de compra	Inexistencia PT CN-5	Que el área de Compras no realice su función como tal el cual impedirá que se gestione la compra o adquisición del servicio con calidad y a un menor costo. Inexistencia de una pre-aprobación de la compra.	Establecer una política con lineamientos claros que permitan adquirir los bienes y servicios de una forma eficiente, de calidad y a un menor costo.

No	Proceso	Riesgo	Consecuencia	Control y Forma de Mitigación
9	Límites de tolerancia en órdenes de compra	Inexistencia PT CN-6 1/2	Que no exista una aprobación complementaria cuando la factura excede el monto de la orden de compra por diferentes motivos.	Que el área de Compras establezca límites de tolerancia en el sistema de procesamiento de órdenes de compra y que exista así una autorización a desviaciones existentes.

5.8 INFORME DE DEBILIDADES Y RECOMENDACIONES SUGERIDAS

Señores

Junta General de Accionistas

Empresa Distribuidora la Salud, S.A.

Ciudad de Guatemala

Durante el estudio y evaluación de la estructura del Control Interno del Área de Cuentas por Pagar de la empresa Distribuidora la Salud, S.A. al 31 de Marzo 2011, observé asuntos importantes que están relacionados con debilidades en el diseño y operación de la estructura del control interno y que necesitan la aplicación inmediata de acciones correctivas, por lo que consideré que fueran incluidas en este reporte.

1. Inadecuada segregación de funciones

Se detectó inadecuada segregación de funciones relacionado a la emisión de pago de facturas, el cual el ciclo de aprobaciones no concluyó electrónicamente y fueron autorizadas para efectos de pago sólo por el Gerente de Finanzas.

Consecuencia:

Este tipo de deficiencias ocasiona que la autorización de pago de una factura no cumpla con todas las validaciones y autorizaciones respectivas, previo a la emisión de pago de las facturas de proveedores. Así también que los presupuestos de gastos no sean controlados por las aéreas encargadas y responsables de la ejecución.

Recomendación:

El proceso de requisición de pago de una factura debe de cumplir con todas las validaciones y autorizaciones de control interno en cada una de las áreas de la empresa, previo a la emisión de pago de las mismas. De existir nuevamente problemas de autorización en el sistema, las facturas deben de ser validas y

autorizadas por las personas de cada área responsable.

2. Acceso al sistema contable

Se realizaron hallazgos donde el área de tesorería tiene acceso a contabilizar y modificar facturas en el auxiliar de cuentas por pagar a proveedores.

Consecuencia:

Duplicidad de pagos o riesgo de fraudes por manipulación de facturas en los auxiliares de cuentas por pagar.

Recomendación:

El área de Tesorería no debe de tener acceso a contabilizar facturas y/o modificación de las mismas en los auxiliares respectivos, sólo debe de tener acceso a la emisión de pago, impresión de cheques y generación de reportes, así también el área de Cuentas por Pagar no debe de poseer accesos para realizar el proceso de emisión de pago de facturas.

3. Catálogo de Proveedores

Se detectó duplicidad de códigos de proveedores y falta de actualización de la información general tales como información bancaria y régimen de retención de impuestos.

Consecuencia:

El tener códigos duplicados para un mismo proveedor conlleva a tener información e historial de proveedores de dos fuentes distintas, por lo que a la hora de obtener información se puede parcializar la misma al no considerar ambos códigos de proveedores. Así también la falta de actualización de información como la referencia bancaria para transferencia, puede ocasionar que las transferencias bancarias no lleguen al beneficiario correcto. La falta de actualización de retención de impuestos ocasiona que se retenga o se deje de retener impuestos causando así

incumplimientos tributarios que conlleva al pago de multas e intereses.

Recomendación:

Inactivar los códigos duplicados de proveedores para tener uno sólo, así también actualizar toda la información general en el maestro de proveedores y régimen de retención de impuestos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

4. Contratos con Proveedores

Existen Contratos con firmas incompletas y contratos con implicación fiscal sin firma de una persona competente en la materia, tales como:

- Contrato de registradores de productos
- Contrato del arrendamiento del edificio
- Contrato de proveedores de elaboración de material promocional
- Contrato de arrendamiento de equipos de impresión

Consecuencia:

Los contratos con firmas incompletas de alguna de las partes no tienen validez total por lo que a la hora de un litigio entre ambas partes no podrán ser utilizados en defensa de la empresa, así también los contratos con implicaciones fiscales y sin el consentimiento y aval de un experto fiscal puede tener un grado de contingencia fiscal.

Recomendación:

Asegurarse que todos los contratos con proveedores, estén debidamente firmados por las partes involucradas, así también para los contratos con implicaciones fiscales, deberá contar con la revisión y aval de una persona competente y experto en temas fiscales.

5. Facturas de proveedores sin órdenes de compra

Se detectaron facturas procesadas, contabilizadas y pagadas por montos sustanciales sin contar con una orden de compra.

Consecuencia:

El no tener un proceso definido y con normas claras sobre la adquisición de bienes o servicios, impide que el área de compras realice las gestiones respectivas que impedirá hasta cierto punto tener una calidad del bien o servicio a un menor costo. Así también no se podrá tener un control y visibilidad de las compras mensuales.

Recomendación:

Definir un proceso y políticas claras que permitan adquirir los bienes y servicios controlados, de buena calidad a un costo razonable.

6. Incumplimiento de los límites de autorización de facturas

Existen facturas procesadas, contabilizadas y pagadas las cuales fueron autorizadas únicamente por el jefe de área, las cuales considero que por los montos sustanciales deben de tener un nivel mayor de autorización.

Consecuencias:

Falta de control y supervisión así como autorización complementaria en los gastos de la compañía.

Recomendación:

Establecer claramente los límites de autorización en función de montos, según los niveles jerárquicos de los funcionarios o empleados. Realizar una matriz de niveles de autorización por función o posición laboral.

7. Inexistencia de Límites de tolerancia en órdenes de compra

Al revisar algunas ordenes de compra, se detectó que no existen límites de tolerancia en valor absoluto y porcentual entre el monto de la orden de compra vrs. el valor de la factura.

Consecuencias:

Que el cobro que realice el proveedor sea por encima de lo cotizado y confirmado por medio de la orden de compra, generando así gastos y pagos adicionales

Recomendación:

Establecer límites de tolerancia en el sistema de procesamiento de órdenes de compra, para que cuando exceda dicha límites inicie un flujo de aprobaciones para justificar y autorizar tales desviaciones existiendo así un control sobre las compras.

5.9 INFORME DEL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA.

Señores

Junta General de Accionistas

Empresa Distribuidora la Salud, S.A.

Ciudad de Guatemala

He realizado el diseño del sistema de control interno del área de cuentas por pagar de la Empresa Distribuidora La Salud, S.A. con la información existente al 31 de diciembre de 2010. Mi trabajo fue realizado en función de un asesor cuya naturaleza y alcance del trabajo fueron acordados con ustedes previamente y están dirigidos a añadir valor y a mejorar los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de la organización.

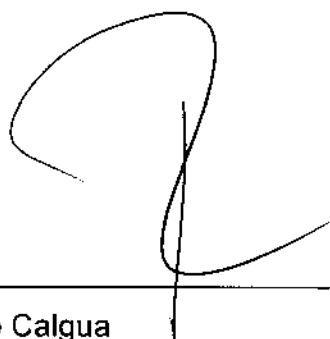
Los objetivos de la estructura del control interno son proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que las cuentas por pagar reflejadas en los estados financieros existen y son razonables.

Mi responsabilidad es elaborar el diseño del sistema de control interno en el área de cuentas por pagar. Debido a las limitaciones inherentes de cualquier estructura del sistema de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Así mismo, la proyección de cualquier evaluación de la estructura de control interno a períodos futuros está sujeta al riesgo de que los procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procedimientos puedan deteriorarse.

El diseño se realizó de acuerdo a las necesidades actuales de la empresa; para una mejor comprensión del sistema de control interno se adjunta al presente informe, el diseño de un sistema de control interno en el área de cuentas por pagar que contiene todas las políticas y procedimientos.

Su objetivo principal es que todo el personal involucrado en este diseño cumpla con las atribuciones que le fueron asignadas y realicen los procedimientos establecidos, para garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones.

Es importante que al estar implementado el diseño del sistema de control interno en el área de cuentas por pagar éste sea evaluado periódicamente por la Auditoría Interna, monitoreando en tiempo real y con la oportunidad debida, el cumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos así como la efectividad de los controles, su contribución al logro de los objetivos de la entidad y los resultados de la gestión realizada.



(f)

Rigoberto Calgua

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 9616195

Guatemala, 30 de Abril de 2011

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS
POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA**

5.10 DISEÑO DE POLÍTICAS

ÍNDICE

1. Forma y límites de autorización de gastos
2. Términos de días crédito
3. Pagos a proveedores sin orden de compra, según límite
4. Pagos a proveedores con orden de compra, según límite
5. Anticipos a proveedores por servicios
6. Código de conducta y de ética
7. Consecuencia por incumplimiento de procedimientos y políticas

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: FORMA Y LÍMITES DE AUTORIZACIÓN DE GASTOS

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Director General / Director de Finanzas / Control Interno

1. OBJETIVO

Establecer la forma y autorización de los límites de autorización de los diversos gastos de la compañía originados por negociaciones con proveedores.

2. NORMATIVA

Forma: La forma de autorización de los gastos será por medio electrónico. Cuando una factura se ingresa al sistema de solicitud de pagos, esta genera un flujo de aprobaciones que llega a través de un link vía correo electrónico a cada uno de los autorizadores respectivos. Los tipos de aprobaciones son los siguientes:

- a. **Por Jerarquía:** Autoriza el jefe inmediato de la persona que ingresa la factura en el sistema de solicitud de pagos.
- b. **Por Centro de Costo:** Un centro de costo es un código que identifica a cada una de las áreas a quién se les cargará los gastos. Cada uno de estos centros de costo se le asigna un autorizador que por lo regular es el jefe o gerente de área.

- c. **Nivel de autorización Financiera:** Cada uno de los jefes o gerentes de área posee un límite de autorización, al pasar de este límite el sistema de solicitud de pagos eleva el flujo de aprobaciones al siguiente nivel de autorización respetando así los límites de autorización.

3. TABLA DE LÍMITES DE AUTORIZACIÓN

Jefe	Gerente	Director	Consejo de Administración
Q5,000.00	Q25,000.00	Q100,000.00	> Q100,000.00

4. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Ingreso de facturas al sistema de solicitud de pagos.	Solicitante, otras áreas de la empresa.
Autorizar las facturas electrónicamente.	Jefes, Gerentes y Directores de áreas.
Validar el cumplimiento de las políticas y procedimientos previo a solicitar a tesorería la emisión de pago de las facturas.	Cuentas por Pagar.
Emisión del pago de las facturas según las políticas y procedimientos de tesorería.	Tesorería.
Cumplimiento de los controles internos de la empresa.	Todos los asociados o empleados de la empresa.

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: TÉRMINOS DE DÍAS CRÉDITO

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Director General / Director de Finanzas / Control Interno

1. OBJETIVO

Dar los lineamientos generales que regulan los términos de día crédito, según el tipo y naturaleza de los proveedores que negocian con la empresa. En términos generales la preferencia de la empresa será negociar el pago de sus compras o adquisición de servicios a 30 días crédito.

2. NORMATIVA

En términos generales la preferencia de la empresa será negociar el pago de sus compras o adquisición de servicios a 30 días crédito, sin embargo por negociaciones extraordinarias efectuadas por el departamento de compras los días crédito varían según las especificaciones tratadas con el proveedor.

Por ningún motivo, un empleado está autorizado a negociar términos de pagos diferentes a los indicados en esta política, excepto que haya sido previamente autorizado por el departamento de Compras.

La selección del proveedor debe tomar en cuenta los siguientes factores:

- a. Económico (valor más económico)
- b. Calidad
- c. Tiempo de Entrega

Tabla de días crédito por categoría:

Categoría	Días Crédito
Servicios públicos: Energía eléctrica, agua, teléfono, alquiler del edificio	8 días
Seguros, eventos y congresos, viajes	15 días
Demás categorías por compra de bienes o servicios	30 días

3. TABLA DE LÍMITES DE AUTORIZACIÓN

Los días crédito de los proveedores los debe de definir y autorizar el Gerente de Compras, previa negociación con el proveedor.

4. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Solicitar vía formulario, la creación del proveedor en el auxiliar contable.	Solicitante, otras áreas de la Empresa.
Validar los días créditos solicitados el formulario.	Área de Compras
Creación, modificación y baja de proveedores en el auxiliar contable, previa autorización del área de compras.	Cuentas por Pagar

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: PAGOS A PROVEEDORES SIN ÓRDEN DE COMPRA, SEGÚN LÍMITE

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Director General / Director de Finanzas / Control Interno

1. OBJETIVO

Dar los lineamientos generales para que las facturas sin orden de compra, según el límite, puedan ser procesadas, contabilizadas y pagadas a los proveedores nacionales o extranjeros.

2. NORMATIVA

Facturas de proveedores con montos menores a Q1, 000.00 NO es de carácter mandatorio la emisión de una orden de compra. Dichas facturas se deben de ingresar al sistema de solicitud de pagos para que inicie el proceso de codificación de gastos y autorización.

Cuando las facturas están debidamente autorizadas, el área de cuentas por pagar realizará la interface a la contabilidad para la generación de la póliza contable. Posteriormente trasladará la documentación y la respectiva póliza contable al área de tesorería para la emisión de pago.

No está permitida la fragmentación del valor de una compra con el propósito de obviar las cotizaciones y la elaboración de una orden de compra.

3. TABLA DE LÍMITES DE AUTORIZACIÓN

Ver política: Forma y Límites de Autorización de Gastos

4. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Ingreso de las facturas al sistema de solicitud de emisión de pagos.	Solicitante, otras áreas de la Empresa.
Autorización de la factura en el sistema.	Jefes, Gerentes, Director.
Interface de la factura desde el sistema de solicitud de pagos hacia la contabilidad.	Cuentas por Pagar.
Emisión del pago de las facturas	Tesorería.

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: PAGOS A PROVEEDORES CON ÓRDEN DE COMPRA, SEGÚN LÍMITE

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Director General / Director de Finanzas / Control Interno

1. OBJETIVO

Dar los lineamientos generales para que las facturas con orden de compra, según el límite, puedan ser procesadas, contabilizadas y pagadas a los proveedores nacionales o extranjeros.

2. NORMATIVA

Se establece que toda compra de bienes o adquisición de servicios mayor o igual a Q 1,000.00 lleve una orden de compra para un mejor control de los gastos de la empresa. Facturas con montos menores a Q1,000.00 no es de carácter mandatorio la emisión de una orden de compra, pero si se deben de ingresar al sistema de solicitud de pagos para que inicie el proceso de codificación de gastos, autorización, registro contable y emisión de pago.

Para generar una orden de compra, la requisición deberá pasar por un proceso de aprobación de acuerdo a las formas y límites de autorización definidos.

Tipo de Orden de Compra	Descripción
Estándar	Aquella utilizada para cualquier compra de bien o servicio mayor a Q1,000.00
De volúmenes variables	Aquella utilizada en los casos en donde existe un precio unitario previamente negociado, pero se desconoce la cantidad exacta que se comprará (desarrollo de artes y diseños de material promocional, servicio de cafetería, etc.).
Abierta	Este tipo de orden de compra es para el pago de servicios en donde se desconoce el precio unitario o la cantidad exacta a pagar (servicio de telefonía fija y móvil, agua, energía eléctrica, etc.)
Programada	Esta orden de compra se utiliza cuando existe una cantidad o volumen fijo y una tarifa fija negociada por un período de tiempo definido (servicios de tercerización de personal, servicios profesionales, seguros, etc.

3. TABLA DE LÍMITES DE AUTORIZACIÓN

Ver política: Forma y Límites de Autorización de Gastos

4. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Elaboración de una requisición de compra.	Solicitante, otras áreas de la Empresa.
Autorización de la requisición de compra.	Jefes, Gerentes, Director, Consejo de administración, según el área y monto de la requisición.
Búsqueda del proveedor y proceso de cotización.	Departamento de Compras.
Registro contable de la compra y cuenta por pagar.	Cuentas por Pagar
Registro contable y emisión del pago	Tesorería

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

POLÍTICA: ANTICIPOS A PROVEEDORES POR SERVICIOS

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Director General / Director de Finanzas / Control Interno

1. OBJETIVO

Dar los lineamientos generales para el proceso y emisión de pago de anticipos a proveedores que posteriormente serán liquidados por medio de facturas fiscales.

2. NORMATIVA

Toda solicitud de anticipo a proveedor deberá contar con la documentación de respaldo, el cual puede ser un contrato, una cotización, factura proforma u orden de compra según el monto solicitado. Los anticipos no deberán de sobrepasar el 60% del total del bien o servicio a adquirir.

Los anticipos que sobrepasen el porcentaje establecido, deberán de ser autorizados por escrito por el Gerente de Compras quién a su vez trasladará al área de Cuentas por Pagar la autorización para que quede como soporte en la póliza contable.

Sin embargo debido a la naturaleza del negocio, anticipos para eventos y congresos puede exceder del 60% por lo que se hace la excepción en estos casos en específico.

3. TABLA DE LÍMITES DE AUTORIZACIÓN

Ver política: Forma y Límites de Autorización de Gastos

4. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Realizar la orden de compra para anticipos mayor o igual a Q1, 000.00 y trasladarla al área de Cuentas por Pagar.	Solicitante, otras áreas de la Empresa.
Ingresar la solicitud de anticipo a proveedor en el sistema de solicitud de pagos para montos menores a Q1,000.00	Solicitante, otras áreas de la Empresa.
Registro contable de la solicitud de anticipo a proveedor	Cuentas por Pagar
Emisión del pago de la solicitud de anticipo a proveedor	Tesorería

5. EXCEPCIONES

Anticipos arriba del 60% en relación al monto total de la compra del bien o adquisición de servicio, deberá de ser autorizado por el Gerente de Compras.

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: CÓDIGO DE ÉTICA Y DE CONDUCTA

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Control Interno / Consejo de Administración

1. OBJETIVO

La empresa adopta un código de conducta para definir los valores que sus empleados deben de cumplir. Dichos valores se basan en:

- El apoyo y el respeto de los derechos humanos
- Un comportamiento ético y conforme a la ley
- La lealtad a la empresa
- El trato justo, cortés y respetuoso entre los compañeros de trabajo
- La profesionalidad y la corrección en el desarrollo de la actividad empresarial.

2. NORMATIVAS

Este código de conducta se aplica a las siguientes áreas:

1. Obligaciones personales:

Todos los empleados deben de cumplir la ley y observar elevados principios éticos.

2. Discriminación:

Todo empleado tiene derecho a un trato justo, cortés y respetuoso por parte de sus superiores, subordinados e iguales.

3. Conflicto de intereses:

Las transacciones comerciales se deberán llevar a cabo teniendo en cuenta los intereses de la empresa.

4. Sobornos, comisiones, agasajos y regalos de la empresa:

Ningún empleado efectuará pago alguno, ni sobornará a un funcionario público o de una entidad dependiente con el fin de obtener tratos comerciales u otros servicios.

5. Abuso de información privilegiada:

Los empleados que dispongan información privilegiada, no podrán vender, comprar o comerciar con acciones u otros valores de la empresa, ni revelar dicha información a terceros.

6. Defensa de la competencia:

La empresa y sus empleados deberán respetar los principios y las reglas de la competencia leal y no deberán violar las correspondientes leyes de defensa de la competencia.

7. Cumplimiento de la ley:

El cumplimiento de la ley es un requisito indispensable de la empresa y sus empleados.

3. ROLES Y RESPONSABLES

El incumplimiento de los términos de éste código de conducta por parte de los empleados podrá motivar la adopción de las pertinentes acciones disciplinarias, incluso el despido.

EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE
CONTROL INTERNO

POLÍTICA: CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO DE PROCEDIMIENTOS Y POLÍTICAS

Alcance: Todas las áreas de la Empresa

Mantenimiento: Cada dos años o según la necesidad del negocio

Aprobación: Control Interno / Consejo de Administración

1. OBJETIVO

Todos los asociados están obligados a velar y cumplir con los controles internos de la compañía no importando su nivel jerárquico, para garantizar las buenas prácticas comerciales y un nivel elevado de ética en los negocios.

2. NORMATIVA

El incumplimiento de las políticas y procedimientos de la compañía llevará a diferentes acciones disciplinarias, dependiendo de la gravedad del incumplimiento. El nivel de la falta será analizada por el Jefe inmediato del empleado que originó la falta, el Gerente de Recursos Humanos y el Gerente de Control Interno, para determinar las siguientes acciones disciplinarias:

- a. Llamada de atención por escrito cuando la falta es de nivel bajo y sin impacto sustancial a la compañía.
- b. Llamada de atención por escrito y suspensión de dos semanas sin goce de sueldo cuando el nivel es medio y tiene cierto impacto en la compañía.

- c. Desvinculación de la compañía cuando el nivel es alto y tiene impacto sustancial en la compañía. Adicional si así lo amerita el caso, se consultará con el Gerente del área Legal, para determinar si proceden acciones jurídicas y legales en contra del empleado.

3. ROLES Y RESPONSABLES

<u>ROL</u>	<u>RESPONSABLE</u>
Cumplimiento de todas las políticas y procedimientos de la compañía.	Todos los Empleados
Evaluar y firmar por escrito las acciones disciplinarias cuando existan incumplimientos	Jefe inmediato del empleado que cometió la falta. Gerente de Control Interno. Gerente de Recursos Humanos.

4. EXCEPCIONES

Ninguna

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE CUENTAS
POR PAGAR PARA UNA DISTRIBUIDORA FARMACÉUTICA**

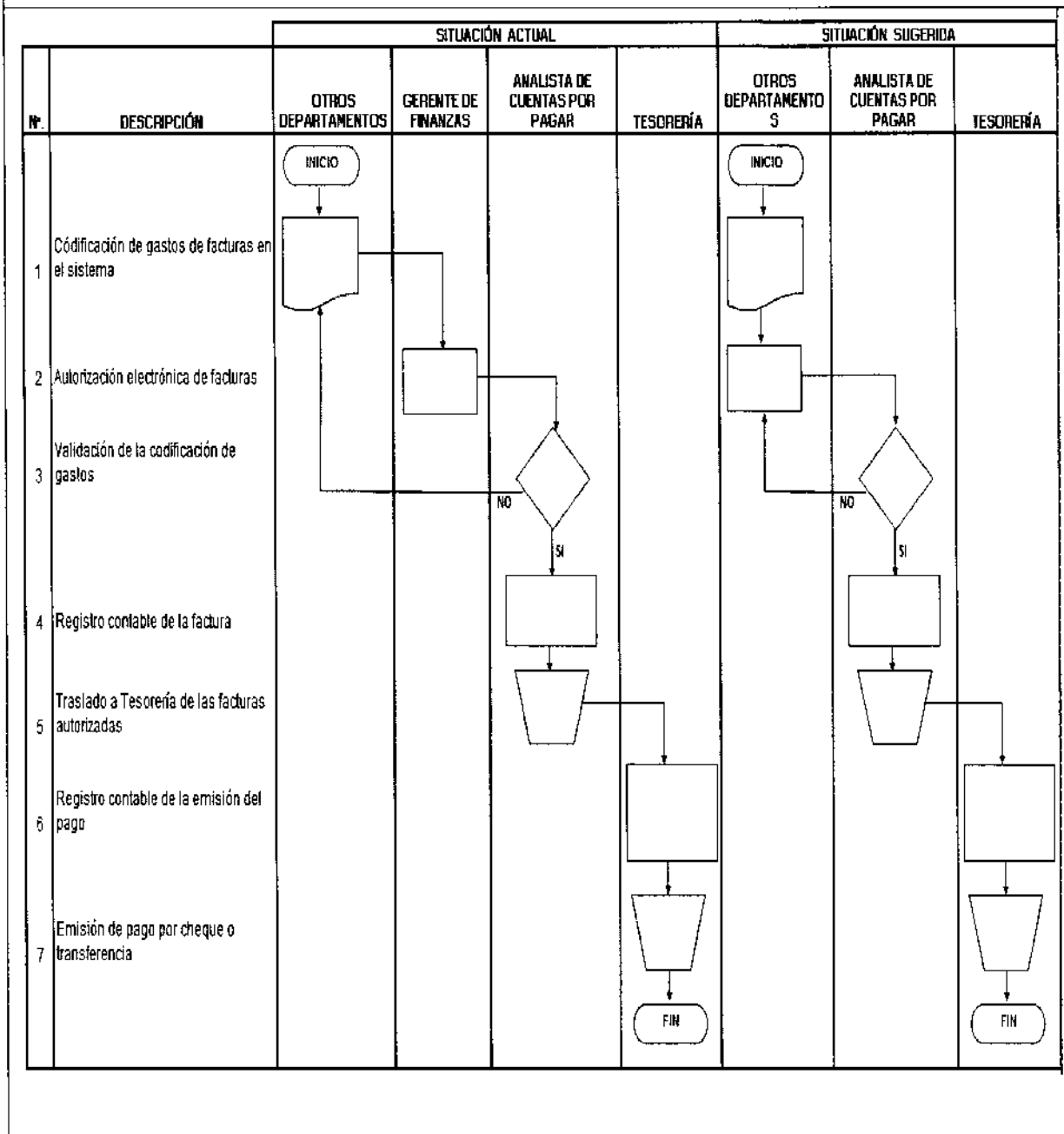
5.11 DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS

ÍNDICE

1. Adecuada segregación de funciones en la solicitud de pagos a proveedores
2. Acceso restringido al sistema contable
3. Altas, bajas y cambios en el catálogo de proveedores
4. Recepción de facturas y proceso en el sistema de solicitud de pagos
5. Confirmación de recepción del bien o adquisición del servicio
6. Validación de la existencia de órdenes de compra como soporte
7. Validación de los límites de tolerancia en órdenes de compra
8. Registro contable de facturas con o sin orden de compra
9. Emisión de pagos a proveedores

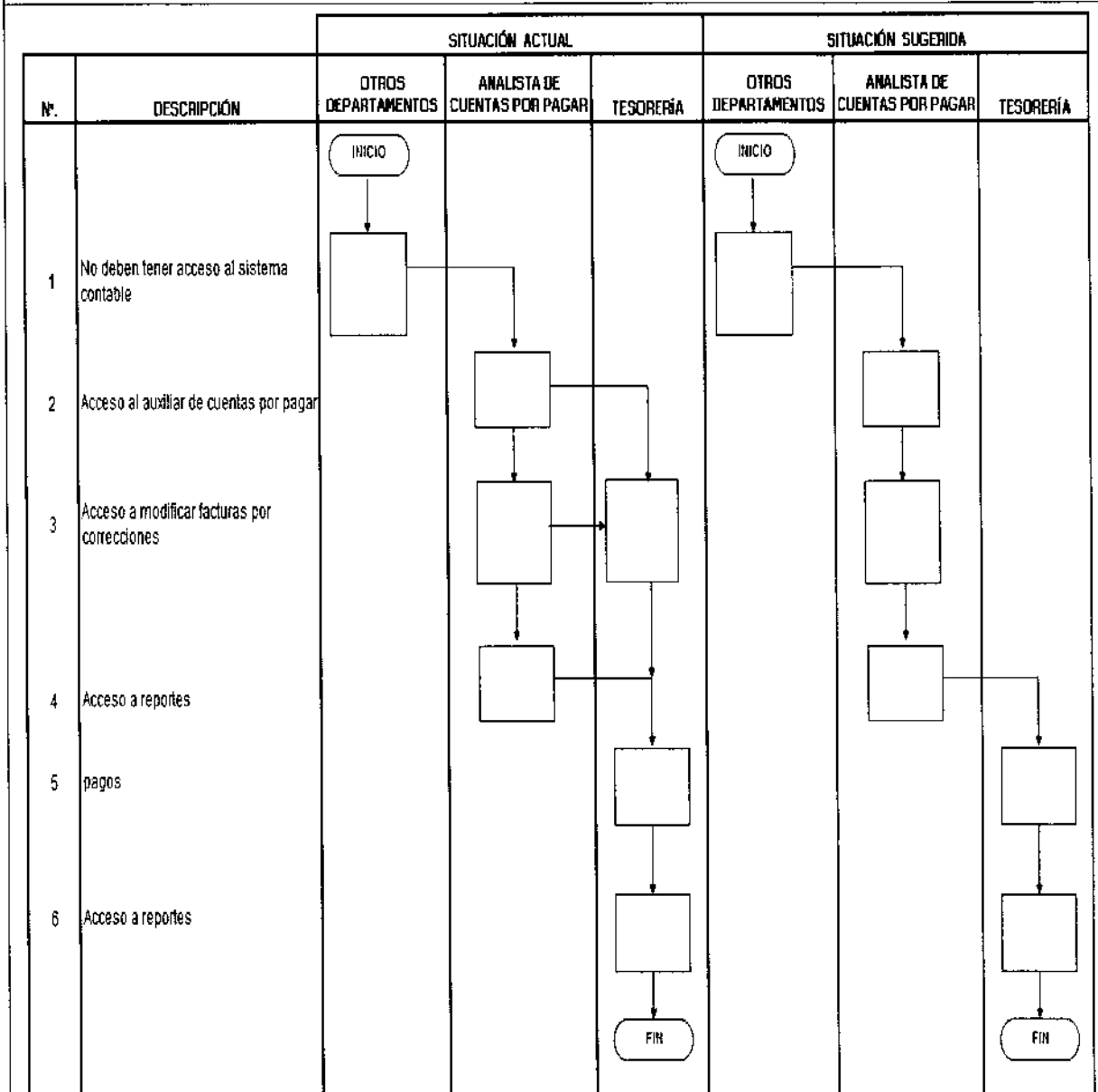
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: ADECUADA SEGREGACIÓN DE FUNCIONES EN LA SOLICITUD DE PAGOS A PROVEEDORES.



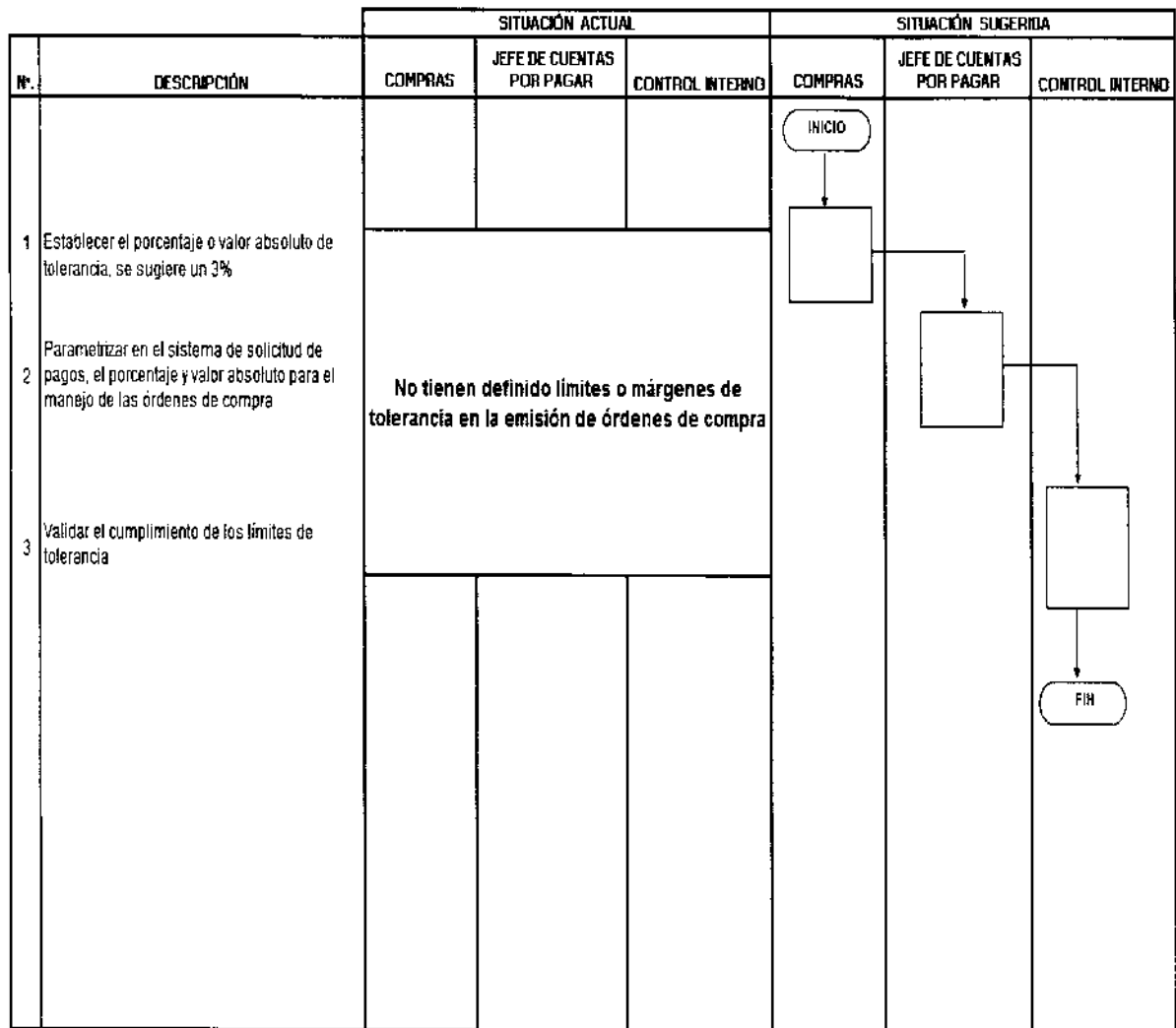
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: ACCESO RESTRINGIDO AL SISTEMA CONTABLE



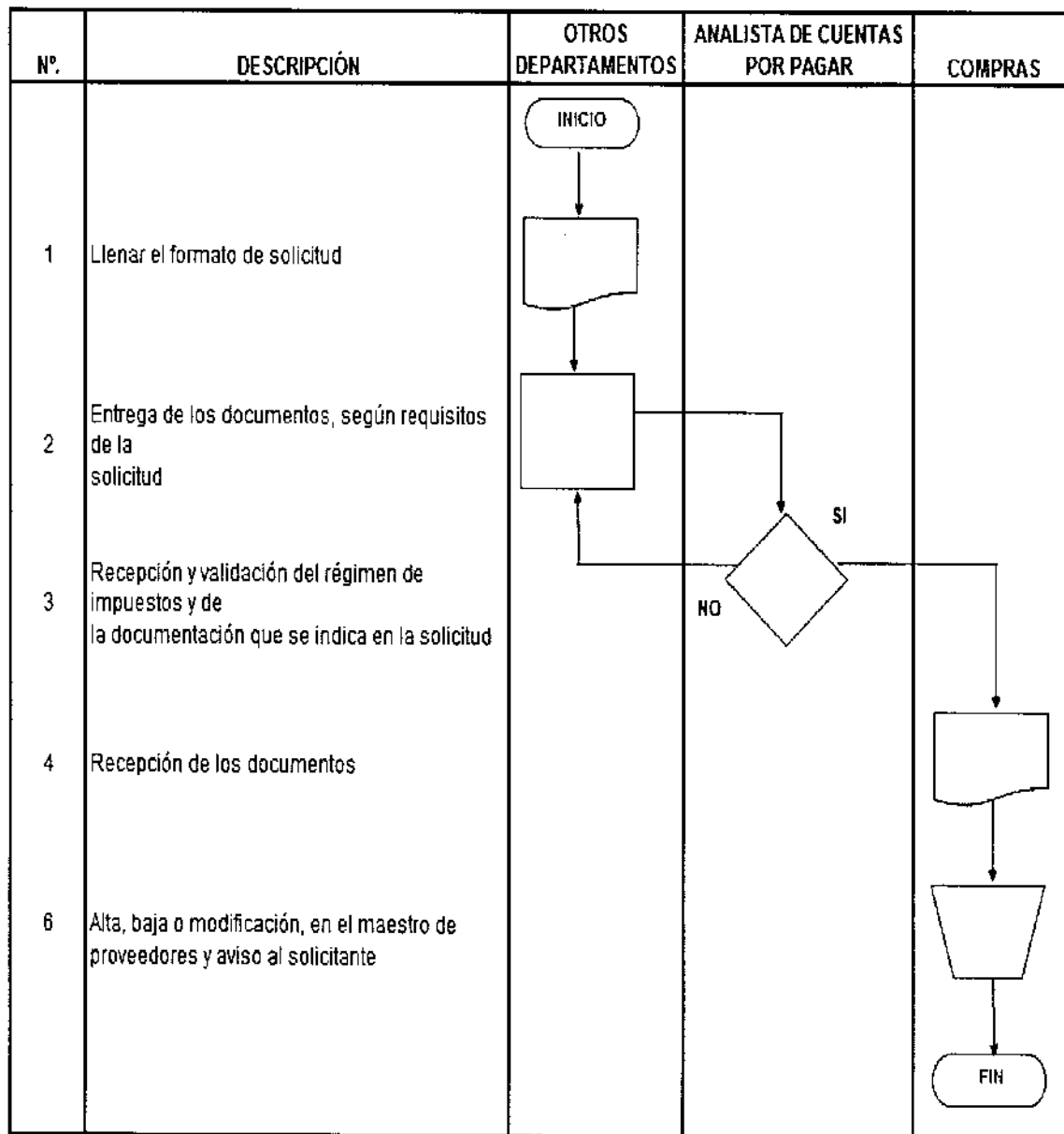
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: VALIDACIÓN DE LOS LÍMITES DE TOLERANCIA EN ÓRDENES DE COMPRA.



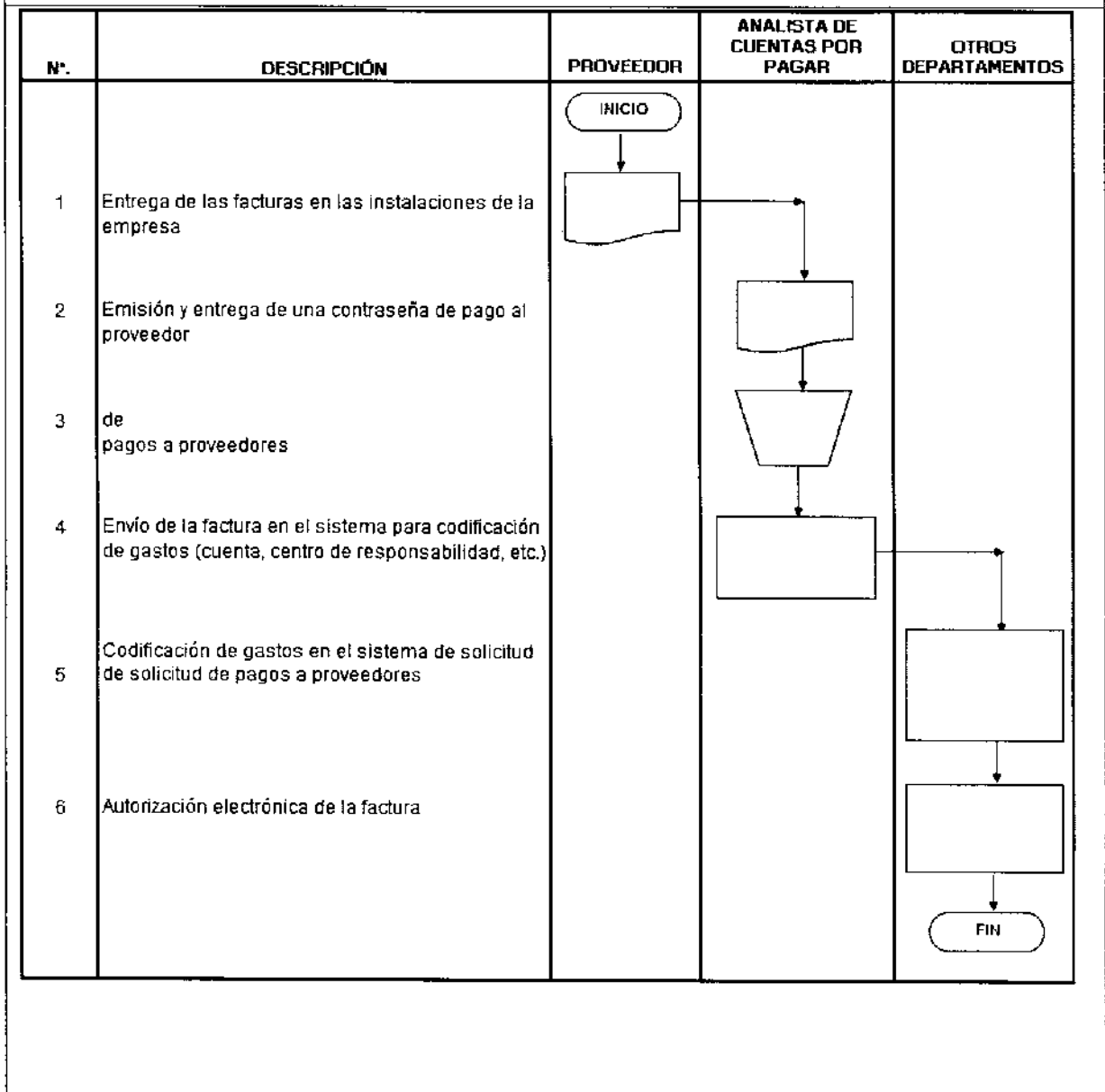
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: ALTAS, BAJAS Y CAMBIOS EN EL CATÁLOGO DE PROVEEDORES



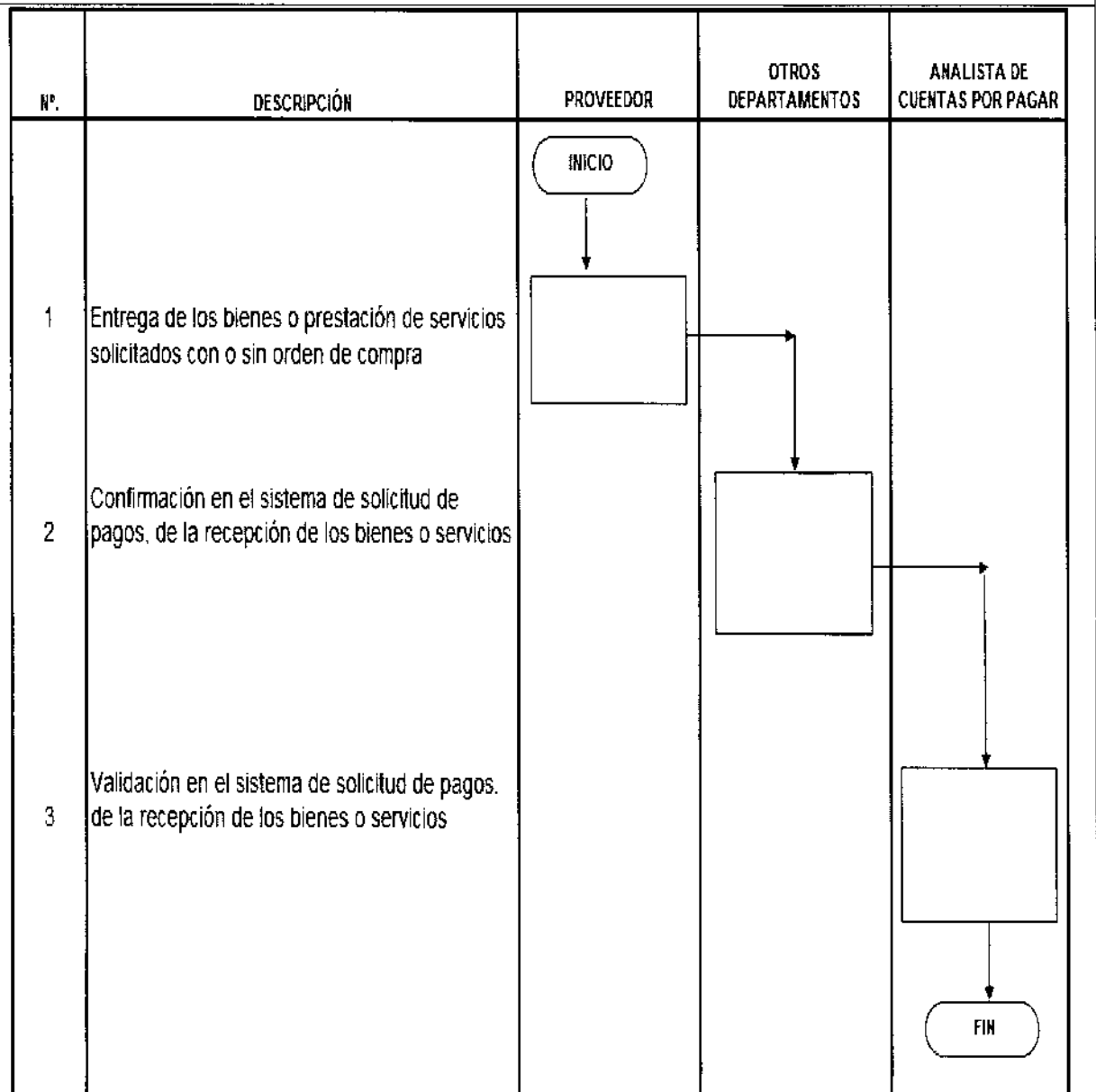
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: RECEPCIÓN DE FACTURAS Y PROCESO EN EL SISTEMA DE SOLICITUD DE PAGOS.



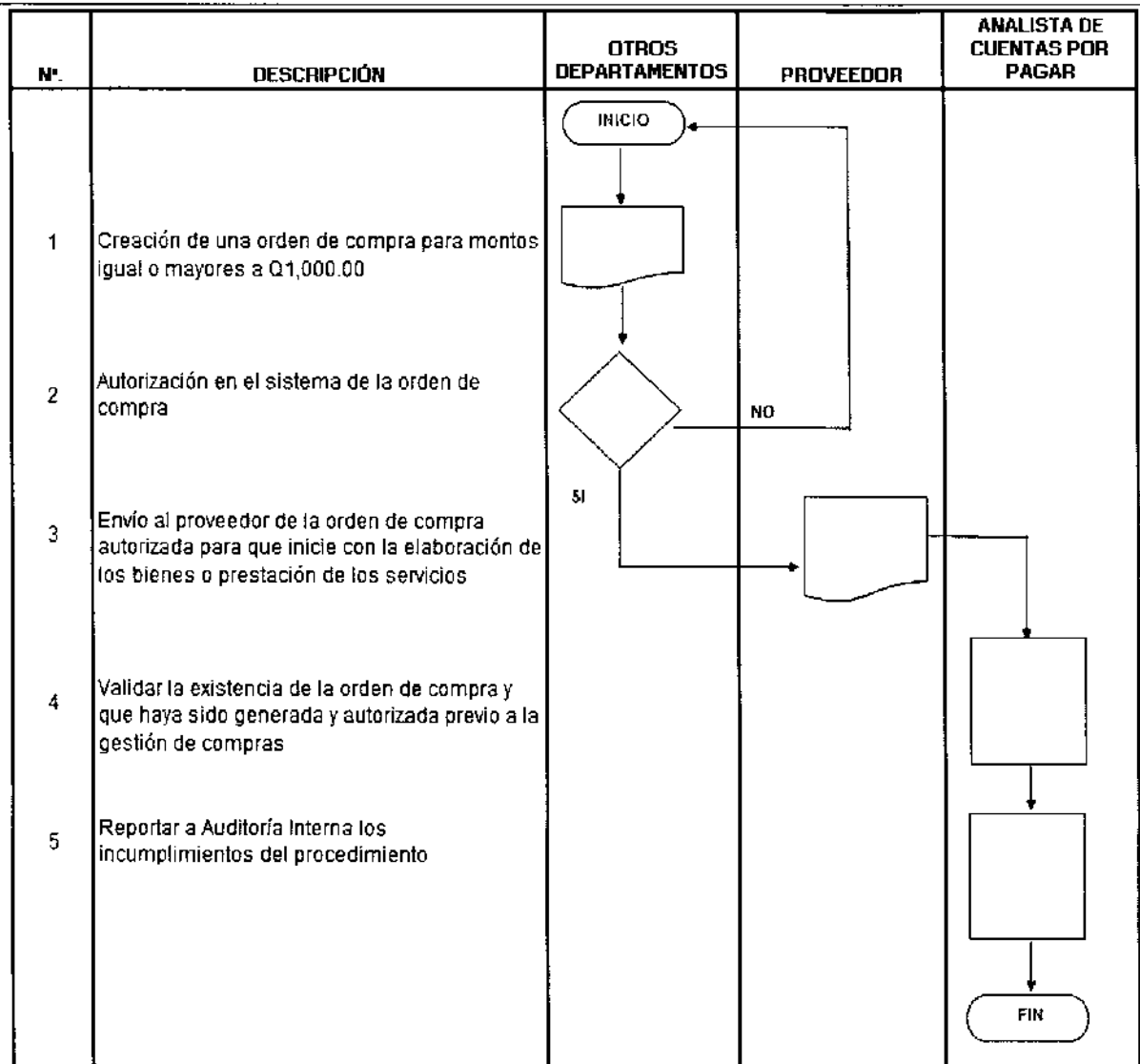
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: CONFIRMACIÓN DE RECEPCIÓN DEL BIEN O ADQUISICIÓN DEL SERVICIO.



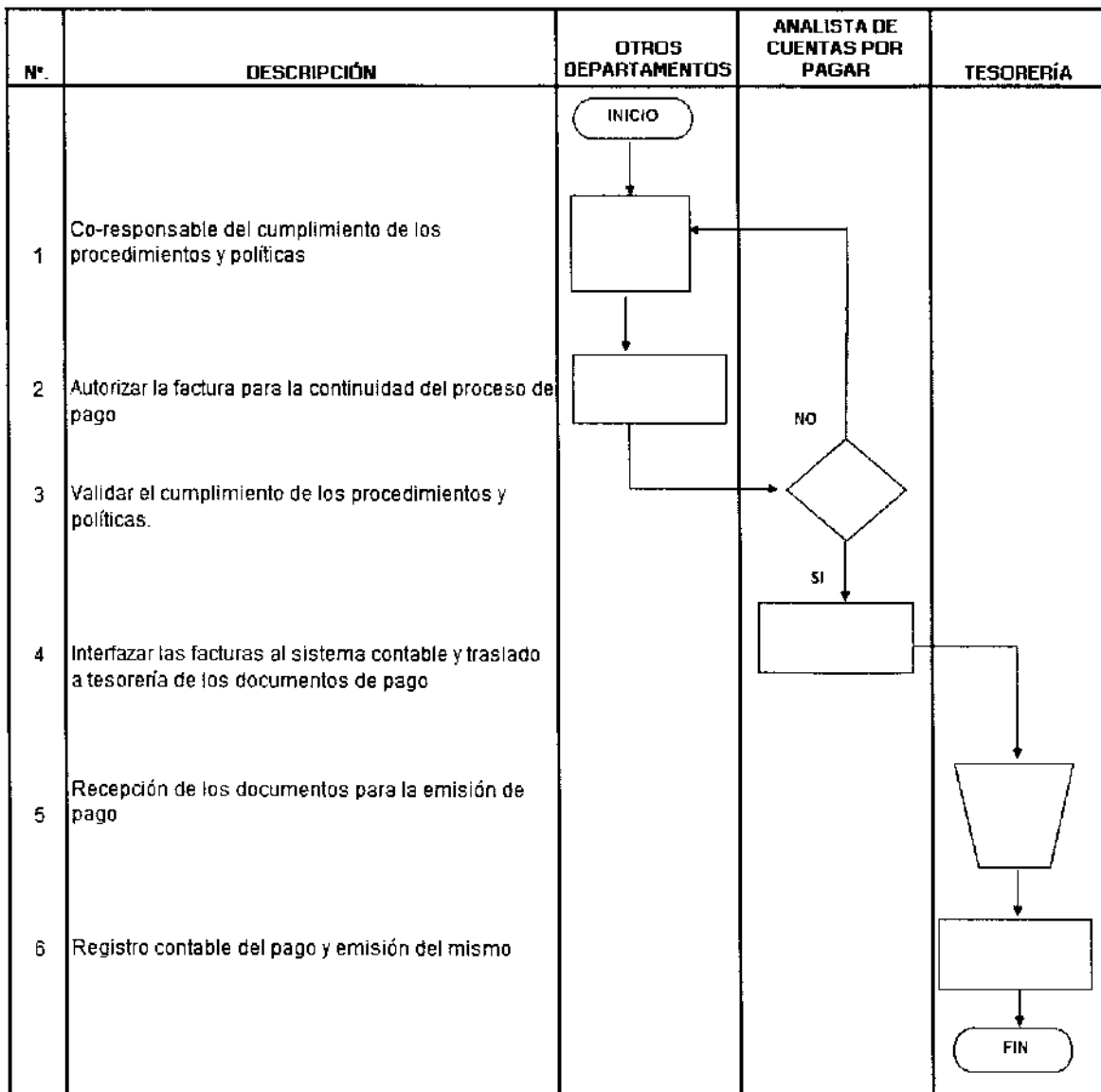
EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: VALIDACIÓN DE LA EXISTENCIA DE ÓRDENES DE COMPRAS COMO SOPORTE

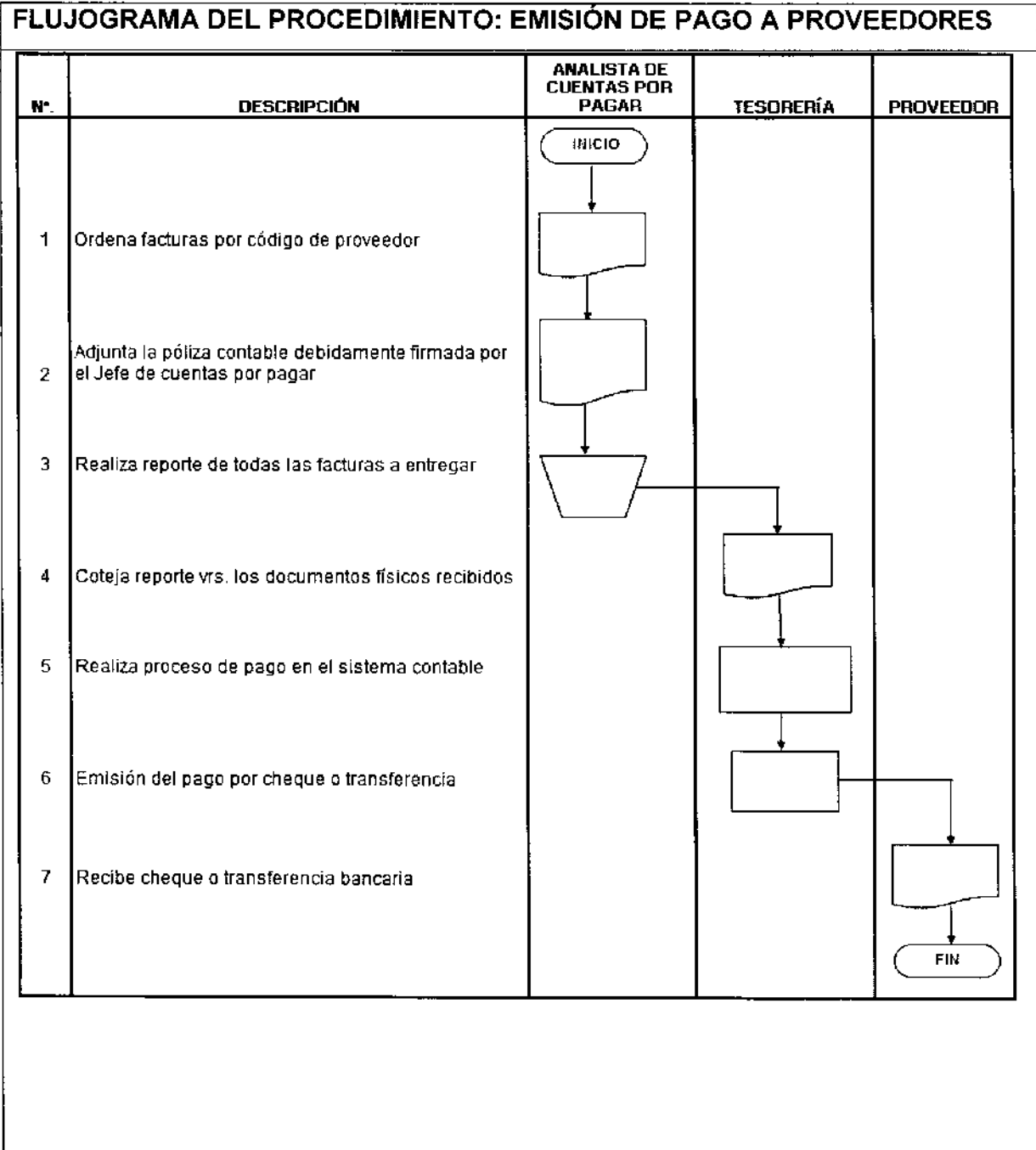


EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO: REGISTRO CONTABLE DE FACTURAS CON O SIN ORDEN DE COMPRA.



EMPRESA: DISTRIBUIDORA LA SALUD, S.A.
SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO



5.12 MANUAL DE FUNCIONES PARA EL ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR

Nombre del Puesto:	Jefe de Cuentas por Pagar
Superior Inmediato:	Gerente de Contabilidad
Subalternos:	Analistas de Cuentas por Pagar

Objetivo del puesto: Supervisar, controlar y coordinar todas las actividades relacionadas al área de Cuentas por Pagar a proveedores de bienes y servicios, con el debido cumplimiento de las políticas y procedimientos relacionados al área. Garantizar el pago oportuno y evitar tener mora con los proveedores.

Actividades principales:

- Supervisar el ciclo de cuentas por pagar a proveedores locales y extranjeros.
- Velar por el debido cumplimiento de las políticas y procedimientos del área.
- Reportar al área de Auditoría Interna o Control Interno los incumplimientos de las políticas y procedimientos.
- Supervisar y coordinar la depuración de los auxiliares contables de Cuentas por Pagar.
- Revisar y firmar las pólizas contables de las facturas de proveedores con su debido soporte.
- Revisar y firmar el reporte de solicitud de pagos a proveedores para la ejecución del pago por parte del área de Tesorería.

Clientes internos:

- Todas las áreas de la Empresa, casa Matriz, otras filiales.

Clientes externos:

- Proveedores, acreedores, autoridades tributarias, otros.

Nombre del Puesto: **Analista de Cuentas por Pagar**

Superior Inmediato: Jefe de Cuentas por Pagar

Subalternos: Ninguno

Objetivo del puesto: Gestionar y ejecutar todas las actividades relacionadas al área de Cuentas por Pagar a proveedores de bienes y servicios, con el debido cumplimiento de las políticas y procedimientos relacionados al área.

Actividades principales:

- Procesar y registrar contablemente las facturas debidamente aprobadas en el sistema de solicitud de pagos a proveedores.
- Velar por el debido cumplimiento de las políticas y procedimientos del área.
- Reportar al Jefe de Cuentas por Pagar los incumplimientos de las políticas y procedimientos.
- Seguimiento y depuración de los auxiliares contables de Cuentas por Pagar.
- Imprimir y soportar las pólizas contables de las facturas de proveedores para firma del Jefe de Cuentas por Pagar.
- Preparar el reporte de solicitud de pagos a proveedores para firma del Jefe de Cuentas por Pagar.

Clientes internos:

- Todas las áreas de la Empresa, casa Matriz, otras filiales.

Clientes externos:

- Proveedores, acreedores, autoridades tributarias, otros.

CONCLUSIONES

1. Las distribuidoras de productos farmacéuticos son entidades mercantiles que sirven de representantes de laboratorios nacionales e internacionales, cuyo fin principal es la compra-venta de medicamentos para el cuidado de la salud, no obstante como cualquier empresa buscan ser rentables para hacer crecer su negocio, realizar inversiones y así tener mejores utilidades.
2. El diseño del sistema de control interno el cual representa el trabajo final de esta tesis, proporciona un material de consulta al Contador Público y Auditor o personas interesadas en el tema, para el diseño de un sistema de control interno en el área de cuentas por pagar de las distribuidoras de productos farmacéuticos el cual también puede ser aplicado a empresas comerciales en general.
3. Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno incluyendo sus objetivos, estrategias y control interno del área de cuentas por pagar, ayuda al Contador Público y Auditor en su calidad de asesor a identificar los procesos de negocio que están expuestos a mayor riesgo para así enfocar su trabajo y obtener un eficiente diseño de control interno.
4. Como resultado de la investigación se comprobó la hipótesis planteada en el plan de investigación que consistía en una serie de procedimientos y políticas que el Contador Público y Auditor en su calidad de asesor, debe de considerar al diseñar un sistema de control interno en el área de cuentas por pagar para una distribuidora farmacéutica.

RECOMENDACIONES

1. La práctica de la ética en los negocios en las distribuidoras de productos farmacéuticos y empresas en general, aunado a la implementación y cultura permanente de controles internos contribuye a que el negocio en marcha de las entidades se mantenga, se logren los objetivos trazados y por ende se tengan utilidades en beneficio de los accionistas y empleados en general.
2. Se recomienda a la empresa Distribuidora la Salud, S.A. y empresas comerciales en general, implementar el diseño de control interno para el área de cuentas por pagar plasmado en este trabajo de tesis el cual contribuirá a que el proceso de gestión de pagos a proveedores sea de una forma controlada y eficiente.
3. Posterior a haber realizado el entendimiento de la entidad y su entorno, así como el conocimiento del control interno del área de cuentas por pagar, en cualquier de sus técnicas actuales, es de suma importancia realizar una matriz de riesgos el cual permitirá saber claramente a que riesgos está expuesto la entidad, sus posibles consecuencias, así como la forma de control y mitigación de los mismos.
4. Se recomienda al Contador Público y Auditor y personas en general implementar los procedimientos y políticas del área de cuentas por pagar para una distribuidora farmacéutica, plasmados en este trabajo de tesis, con el objetivo de mejorar los controles internos de empresas comerciales en general.

14. International Accounting Standard Board. **Norma Internacional de Contabilidad 1 y 37. Presentación de Estados Financieros.** Año 2011. 96 p.
15. International Federation of Accountants. **Norma Internacional de Auditoría 315, Entendimiento de la Entidad y su Entorno y Evaluación de los Riesgos de Representación Errónea de Importancia Relativa.** 2011. 53 p.
16. J. Brennan, Patrick. **Enciclopedia de la Auditoría.** 2da. Edición 2007. Editorial Océano. Barcelona, España. 1,287 p.
17. Mcgraw-Hill. **Contabilidad Financiera.** 4ta. Edición. Interamericana Editores, S.A. de C.V. Edición 2004. D.F. México. 678 p.
18. Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social Reglamento 712-99. **Reglamento para el Control Sanitario de los Medicamentos y Productos Afines.** Guatemala. 41 p.
19. Schuster, José Alberto. **Control Interno.** Macchi Grupo Editor, S.A. Buenos Aires, Argentina 2002. 139 p.
20. Slosse, Carlos A. **Auditoría un Nuevo Enfoque Empresarial.** Ediciones Macchi, 2da. Edición 2005, Alsina 1535/37 – 1088 Buenos Aires, Argentina. 224 p.
21. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. **Material de apoyo para las prácticas de orientación para la elaboración de tesis.** Guatemala. 2008. 67 p.
22. Página WEB: **Control Interno y Auditoría Informática.** <http://sistemasunefa.files.wordpress.com>
23. Página WEB: Franklin Templeton Investments. **Diccionario Financiero.** <http://www.templeton.es>.

BIBLIOGRAFÍA

1. Arens, Alvin. **Auditoría un Enfoque Integral**. 12ª Edición 2000. Santa Fe de Bogotá, Colombia: Editorial Pearson. 810 p.
2. Congreso de la República. **Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus reformas**. Guatemala.
3. Congreso de la República. **Código de Salud, Decreto 90-97**. Guatemala.
4. Congreso de la República. **Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas**. Guatemala.
5. Congreso de la República. **Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006**. Guatemala 2006.
6. Congreso de la República. **Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas Decreto 4-2012**. Guatemala.
7. Congreso de la República. **Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 y sus reformas**. Guatemala. Reformado por el Decreto 18-04 Guatemala 2004 y Decreto 10-2012.
8. Coopers & Librand. **Los Nuevos Conceptos de Control Interno – Informe COSO**. Segunda Edición 2005. España: Editorial Días de Santos. 465 p.
9. Del Río González, Cristóbal. **Adquisiciones y Abastecimiento**. 4ta. Edición 2002. México: ECAFSA Thomson Learning. 173 p.
10. Fonseca Borja, Dr. René. **Auditoría Interna: Un Enfoque Moderno de Planificación, Ejecución y Control**. Primera Edición 2004. Guatemala: Editorial Artes Gráficas Acrópolis. 596 p.
11. Gereffi, Gary. **Industria Farmacéutica y Dependencia en el Tercer Mundo**. Primera Edición. Editorial Melo, S.A. México 1996, 267p.
12. Grupo Océano. **Enciclopedia de la Auditoría**. Edición Española. Editorial Océano 2001. Barcelona, España. 855 p.
13. Institute of Internal Auditors. **Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**. 2004. 18 p.