

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

**EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS DE UNA
COMERCIALIZADORA DE TRACTORES AGRÍCOLAS**

TESIS:

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

POR

ANGÉLICA MARÍA GUILLÉN SOTO

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Septiembre de 2013

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1°:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal 2°:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3°:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4°:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5°:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

Área Matemática - Estadística	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Área Contabilidad	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Área Auditoría	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

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

Presidente:	Lic. Marco Antonio Oliva Orellana
Secretario:	Lic. German Rolando Ovando Amézquita
Examinador:	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán (MF) (LIM)

Guatemala, 06 septiembre de 2012

Licenciado

José Rolando Secaída Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

Su despacho

Señor decano:

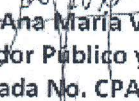
De conformidad con designación que me fue otorgada el 10 de noviembre de 2009, según referencia DIC.AUD. 283-2009, procedí a asesorar a la estudiante Angelica María Guillen Soto, con carné estudiantil 9716375-1, durante la investigación para la elaboración de su tesis titulada **"EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS DE UNA COMERCIALIZADORA DE TRACTORES AGRÍCOLAS"** con relación a lo anterior le informo lo siguiente:

He revisado el trabajo en mención y considero que el mismo satisface los objetivos propuestos de su designación.

Se respetó la forma y contenido que la estudiante realizó, pero se le trasladaron sugerencias relacionadas con el tema, que fueron aceptadas e incluidas en el trabajo.

Con base a lo anterior recomiendo que se acepte el trabajo en mención para sustentar el Examen Privado de Tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,


Licda. Ana María Vicente
Contador Público y Auditor
Colegiada No. CPA-1547



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTISIETE DE AGOSTO DE DOS MIL TRECE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 11-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de agosto de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 87-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 29 de abril de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS DE UNA COMERCIALIZADORA DE TRACTORES AGRÍCOLAS", que para su graduación profesional presentó la estudiante ANGÉLICA MARÍA GUILLÉN SOTO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
PREVISALUC

ACTO QUE DEDICO

A DIOS

Por darme el don de la existencia y todo lo necesario para poder llegar hasta este momento, por cuidar de mí diariamente y por darle propósito a mi vida.

A MIS PADRES

Nicolás Guillén y Francisca Soto

Gracias por su amor, sus invalorable consejos, su guía y su apoyo incondicional para llegar a la meta, no estaría acá sin ustedes.

A MI ESPOSO

Oded Yoonis Por su gran amor y el apoyo que me brindó en todo momento.

A MI HIJA

Mía Yoonis Gracias por ser la luz de mi vida y la razón por la que debo ser mejor cada día.

A MIS HERMANAS

Telma Guillén y Rubila Soto Por su cariño y la ayuda que me brindaron en todo momento.

A MI FAMILIA

Agradezco su apoyo y sus oraciones.

A MI ASESORA

Licenciada Ana María Vicente. Gracias por el apoyo, paciencia y orientación que me brindo para concluir con éxito este trabajo.

A MIS AMIGAS

Ana María Vicente, América Ramírez, Gisela Morataya, Brenda Martínez, Brenda Bocanegra, María Mercedes Ramos, Liset Caballero. Por su valiosa amistad y muestras de aliento.

AGRADECIMIENTO ESPECIAL

Licenciado Oscar Pérez. Por su valioso apoyo y orientación para concluir con éxito el examen de tesis.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN

CARLOS DE GUATEMALA

Por darme la oportunidad de formarme académicamente en sus aulas y ser un buen profesional al servicio de mi país.

ÍNDICE

Pág.

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

1.1	Aspectos generales	1
1.2	Elementos de la empresa	2
1.2.1	Recursos humanos	2
1.2.2	Recursos económicos	3
1.2.3	Recursos físicos	3
1.3	Clasificación	3
1.3.1	Por su actividad o giro	3
1.3.2	Por el origen de su capital	4
1.4	Empresas que compran maquinaria pesada	6
1.4.1	Maquinaria agrícola	6
1.4.2	Maquinaria industrial	7
1.5	Organización	7
1.5.1	Organigrama	8
1.5.2	Finalidad del organigrama	9
1.6	Descripción de productos	9
1.6.1	Tractor agrícola	9
1.6.1.1	Funciones básicas que debe cumplir un tractor	10
1.6.1.2	Tipos de tractor	10
1.6.2	Repuestos	11

ÍNDICE

	Pág.
1.7	Mercados 11
1.7.1	Agroindustria 12
1.7.2	Productores de fruta 12
1.7.3	Productores individuales 12
1.8	Marco legal 12
1.8.1	Constitución Política de la República de Guatemala 13
1.8.2	Código de Comercio, Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas 13
1.8.3	Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas 14
1.8.4	Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 - Libro I Impuesto Sobre la Renta 15
1.8.5	Ley Impuesto al Valor Agregado, Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas 16
1.8.6	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas, Acuerdo Gubernativo número 4-2013 19
1.8.7	Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Decreto número 70 – 94 del Congreso de la República y sus Reformas 20

ÍNDICE

	Pág.
1.8.8 Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto número 15-98 del Congreso de la República	20
1.8.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto número 20-2006	20
1.8.11 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008	21
1.9 Marco laboral	21
1.9.1 Código de Trabajo, Decreto número 14-41 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas	21
1.9.2 Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto número 76-78 del Congreso de la República de Guatemala	21
1.9.3 Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto número 42-92 del Congreso de la República de Guatemala	22
1.9.4 Ley de Bonificación Incentivo, Decreto número 78-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas	22

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA INTERNA DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

2.1 Definición de auditoría interna	23
2.2 Importancia de la auditoría interna en una empresa que comercializa repuestos para tractores agrícolas.	24
2.3 Objetivos de la auditoría interna	25

ÍNDICE

	Pág.	
2.4	Proceso de la auditoría interna	26
2.5	Concepto de auditor interno	27
2.6	Funciones del auditor interno	30
2.7	Responsabilidades del auditor interno	32
2.8	Independencia del auditor interno	33
2.8.1	Independencia sobre el campo de acción	33
2.8.2	Independencia de acceso	33
2.8.3	Independencia para informar	33
2.8.4	Independencia de acción	33
2.8.5	Independencia de criterio	34
2.9	Normas que rigen el ejercicio de la profesión	34
2.9.1	Normas sobre atributos	34
2.9.2	Normas sobre el desempeño	36
2.10	Otros aspectos normativos	39
2.11	Controles de la auditoría interna	40
2.11.1	Controles preventivos	40
2.11.2	Controles descriptivos	40
2.11.3	Controles detectivos	41
2.11.4	Controles sustantivos	41
2.11.5	Controles correctivos	42
2.12	Funciones de la auditoría interna	42
2.13	Auditoría interna del área de inventarios	43
2.13.1	Qué es un inventario	43
2.13.2	Importancia de los inventarios	43
2.14	Auditoria de inventarios	44

ÍNDICE

	Pág.	
2.14.1	Objetivos de la auditoría de inventarios	44
2.14.2	Procedimientos de la auditoría de inventarios	45
CAPÍTULO III		
EL CONTROL INTERNO DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS		
3.1	Generalidades del control interno	46
3.2	Definición de control interno	47
3.2.1	Control interno financiero	48
3.2.2	Control interno gerencial	49
3.3	Enfoque moderno del control interno – Informe COSO	50
3.3.1	Evolución del control interno	50
3.3.2	COSO II – enterprise risk management	52
3.4	Importancia del control interno en la administración de los inventarios	55
3.5	Objetivos del control interno	56
3.6	Elementos del control interno	57
3.6.1	Ambiente de control	57
3.6.2	Establecimiento de objetivos	58
3.6.3	Identificación de eventos	58
3.6.4	Evaluación de riesgos	58
3.6.5	Respuesta a los riesgos	59
3.6.6	Actividades de control	59
3.6.7	Información y comunicación	59

ÍNDICE

	Pág.
3.6.8 Supervisión	60
3.7 Métodos de evaluación del control interno	61
3.7.1 Métodos de evaluación	61
3.7.1.1 Método descriptivo	62
3.7.1.2 Método de cuestionarios	62
3.7.1.3 Método gráfico	62

CAPÍTULO IV

INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

4.1 Definición de inventarios	63
4.2 Clasificación de los inventarios	64
4.2.1 Inventarios de materia prima	64
4.2.2 Inventarios de productos en proceso	64
4.2.3 Inventarios de productos terminados	65
4.2.4 Inventarios de materiales y suministros	65
4.2.5 Inventario de seguridad	65
4.2.6 Inventario perpetuo o permanente	65
4.2.7 Inventario físico	66
4.2.8 Inventario de tránsito	66
4.2.9 Inventario en consignación	66
4.3 Valuación de inventarios	66
4.4 Métodos de valuación de inventarios	68
4.4.1 Método del costo estándar	68
4.4.2 Método de los minoristas, al detalle o por menor	69

ÍNDICE

	Pág.
4.4.2.1 Fórmulas del costo	69
4.4.3 Método de identificación específica	70
4.4.4 Primeras entradas, primeras salidas	70
4.4.5 Método de costo promedio ponderado	71
4.4.6 Método de costo promedio continuo	71
4.4.7 Objeto de los métodos de valuación de inventarios	72
4.5 Inventario de repuestos	72
4.6 Políticas administrativas y financieras para el control del inventario de repuestos	74
4.6.1 Definición de política	74
4.6.2 Políticas administrativas y financieras para el control del inventario	74
4.7 Importancia financiera del inventario	76
4.7.1 Reglas de valuación	77
4.8 Rotación de los inventarios	78
4.9 Análisis fiscal de los inventarios	80
4.9.1 Valuación de los inventarios	80
4.9.2 Toma física de los inventarios	81
4.9.3 Quienes están obligados a practicar inventarios físicos	82
4.9.4 Bases legales para la fiscalización de los inventarios físicos	82

ÍNDICE

Pág.

CAPÍTULO V

EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS DE UNA COMERCIALIZADORA DE TRACTORES AGRÍCOLAS

(CASO PRÁCTICO)

5.1	Antecedentes históricos de la empresa	84
5.1.1	Acta de nombramiento	88
5.1.2	Planeación de la auditoría	89
5.1.2.1	Proceso de planeación	89
5.2	Desarrollo del trabajo de auditoría	90
5.2.1	Índice de papeles de trabajo	90
5.2.2	Acta de inicio	91
5.2.3	Memorando de planeación	94
5.2.4	Programa de evaluación del control interno del inventario	98
5.2.4.1	Índice de papeles de trabajo	98
5.2.5	Narrativa organizativa de la empresa	99
5.2.6	Narrativa de compras	100
5.2.6.1	Flujograma del proceso de compras	101
5.2.7	Narrativa de ventas	102
5.2.7.1	Flujograma del proceso de ventas	103
5.2.8	Narrativa de inventarios	104
5.2.9	Narrativas de funciones de personal	105

ÍNDICE

	Pág.
5.2.9.1 Narrativa de gerencia general	105
5.2.9.2 Narrativa de contador general	106
5.2.9.3 Narrativa asistente de contabilidad	107
5.2.9.4 Narrativa jefe de bodega	108
5.2.10 Cuestionario de control interno	109
5.2.11 Cédula de deficiencias	114
5.2.12 Matriz de riesgos	116
5.2.13 Informe sobre el control interno	118
5.2.14 Informe de debilidades y propuestas de mejora	119
CONCLUSIONES	127
RECOMENDACIONES	128
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	129

INTRODUCCIÓN

Para una empresa en la que su principal rubro de ingresos es la comercialización de repuestos para tractores agrícolas, es importante hacer énfasis que uno de sus objetivos primordiales sea la adecuada administración de los inventarios, ya que tienen un impacto significativo en la operación y resultados de la empresa. Esta es una de las razones por las cuales la organización debe conocer las mejores prácticas para llevar el control de sus inventarios, en aspectos tales como: conocimiento de sus políticas de manejo de inventario, el tipo de decisiones que debe considerar relacionadas a la cantidad y los períodos de abastecimiento de productos, logística de compra, entre otros. En síntesis todos aquellos factores internos y externos que inciden en una buena administración del inventario.

La evaluación oportuna y eficiente del control interno permitirá sustentar una base sólida para administrar los riesgos inherentes de los procesos relacionados al manejo de inventarios, es por ello que con el desarrollo del tema “Evaluación del control interno del inventario de repuestos de una comercializadora de tractores agrícolas” se pretende determinar cuáles son los efectos administrativos y financieros que ocasionan los controles deficientes y los riesgos que éstos representan para la empresa Tractores Agrícolas, Sociedad Anónima así mismo poder plantear las oportunidades de mejora en los procesos relacionados al manejo del inventario.

La metodología utilizada para desarrollar el presente trabajo de tesis, fue fundamentada en la premisa de que existen deficiencias de control interno en el manejo del inventario de repuestos de la empresa Tractores Agrícolas, Sociedad Anónima para lo cual se utilizaron técnicas de investigación tales como: observación, entrevistas, flugramación de procesos, cuestionarios de control, para poder concluir en un informe a los accionistas donde se identifican y se dan repuestas a las deficiencias encontradas.

Derivado que la investigación debe estar sustentada sobre una base teórica, la cual sirve para fundamentar y orientar el trabajo de tesis, se desarrollo la estructura teórica de la forma siguiente:

En el capítulo I, se da a conocer los aspectos generales de las empresas dedicadas a la comercialización de repuestos para tractores agrícolas, así como las regulaciones legales a las cuales se encuentran sujetas en el ámbito guatemalteco, esto permite ubicar al lector en el tema de investigación.

En el capítulo II, se desarrolla el tema de auditoría interna y el rol del auditor como factores claves del aseguramiento del control interno y mejora de las operaciones de la organización.

En el capítulo III, se describen los aspectos teóricos del control interno, mismos que nos ayudan a tener una perspectiva más amplia sobre la importancia de los controles en los diversos procesos y sobre todo en aquellos que ejercen influencia significativa en los recursos económicos de la organización.

En el capítulo IV, se hace un recorrido por los diferentes tipos de inventario, su importancia como activo económico y generador de utilidades, así como los diferentes métodos que existen para su valuación.

Finalmente en el capítulo V, se desarrolla el caso práctico el cual tiene como objeto realizar la evaluación del control interno del inventario de repuestos, para lo cual se detallan los antecedentes históricos de la empresa Tractores Agrícolas, Sociedad Anónima y sobre la base del conocimiento del negocio se realiza la planeación y el trabajo de auditoría, que tiene como finalidad emitir el informe sobre los hallazgos encontrados y las propuestas de mejora.

CAPÍTULO I

EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

1.1 Aspectos generales

En su sentido más estricto, es una persona jurídica (Sociedad mercantil o industrial), goza por imperativo de la ley, de capacidad, similar a la de las personas individuales capaces de adquirir derechos y obligaciones.

Se define a la empresa como una entidad integrada por el capital y el trabajo como factores de producción, dedicados a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios.

“Es una entidad independiente compuesta por una o más personas capacitadas para efectuar convenios legales, los cuales les permiten realizar funciones comerciales que van desde la compra de materias primas y maquinaria, hasta la fabricación de un producto, su distribución y venta a los consumidores”. (18:1)

El término empresa consiste en emprender un propósito, empleando destrezas y habilidades de manera sistemática para el logro del mismo, es el instrumento universal empleado para producir y poner en manos del público la mayor parte de los bienes y servicios existentes en la economía. Para tratar de alcanzar sus objetivos la empresa obtiene del entorno, los factores que emplea en la producción, tales como materia prima, maquinaria y equipo, mano de obra y capital. Dado un objetivo u objetivos prioritarios hay que definir la forma de alcanzarlos y adecuar los medios disponibles al resultado deseado.

La empresa es un ente independiente integrado por un órgano administrativo capaz de realizar contratos legales y actividades de carácter comercial que abarcan desde la adquisición de bienes de capital, hasta la elaboración de un producto terminado, su comercialización y venta a un sector específico. Su estructura organizativa debe poseer la visión para un adecuado funcionamiento y poder interactuar de manera interna con sus recursos, y/o externa con las distintas personas, empresas individuales o sociales relacionadas tales como: clientes, proveedores y empresas competidoras.

Según el Código de Comercio Decreto 2-70 y sus reformas, en su artículo 655 establece que: “Empresa Mercantil es el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios”. (23:117)

1.2 Elementos de la empresa

Para que la empresa desarrolle sus actividades de manera aceptable y precisa, se hace necesaria la combinación de tres elementos fundamentales:

1.2.1 Recursos humanos

Es el elemento activo y dinámico, está integrado por obreros y empleados (calificados y no calificados), supervisores, técnicos, altos ejecutivos y directores. Se pueden mencionar que entre éstos están los socios, que son el elemento principal de cualquier sociedad, recae en ellos los derechos y obligaciones recíprocos de la sociedad.

1.2.2 Recursos económicos

Constituidos por los recursos financieros que son necesarios para llevar a cabo actividades comerciales de la empresa, con sus clientes y proveedores. Algo muy importante que se debe tener presente para cualquier sociedad, es que al iniciar operaciones, únicamente cuenta con el capital social, que es la suma del valor de las aportaciones o del valor nominal de las acciones en que está dividido, y que constituye una garantía para terceras personas.

1.2.3 Recursos físicos

Están formados por sus edificios, vehículos, maquinaria, equipos, materias primas, inventarios y todos aquellos bienes que son necesarios en una empresa para que pueda llevar a cabo el desarrollo de sus actividades comerciales dentro del ámbito comercial en el cual desea incursionarse.

1.3 Clasificación

Las empresas las podemos clasificar de la siguiente manera:

1.3.1 Por su actividad o giro

a) Industriales

Son aquellas cuya actividad principal es la producción de determinados artículos, para ello se basa en elementos naturales como materias primas que no han sufrido ninguna transformación, para producir bienes de uso final o intermedio. La importancia de la industria dentro de la economía global, ha adquirido un gran auge, porque a medida que incrementa su eficiencia, demuestra el nivel de industrialización y consecuentemente el nivel de desarrollo de cualquier país.

b) Comerciales

Estas empresas tienen como fin primordial el intercambio de productos y servicios, sirven de intermediario dentro de la actividad de producción y consumo. Dentro de los objetivos de éstas, se pueden mencionar la circulación, conservación y el intercambio de productos y servicios. Este tipo de empresa ha permitido lograr el máximo desarrollo de la producción, al servir como intermediario dentro de la actividad económica productiva y el consumidor final.

c) De servicios

Son todas aquellas empresas en las cuales su fin principal es proporcionar un servicio, dentro de los que se pueden mencionar: el transporte, la mensajería, el arrendamiento, entre otras. Dentro de éste tipo de empresas se establecen aquellas constituidas de forma individual o jurídica, integradas por profesionales que desarrollan una actividad económica, ofreciendo un servicio de asesoría técnica especializada, cuyo producto no es percibido de manera tangible. Como servicio se entiende que es “La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia”. (28:176)

1.3.2 Por el origen de su capital

a) Estatales:

Son aquellas empresas que se constituyen con fondos del estado.

b) Mixtas:

Son aquellas empresas que se constituyen con fondos del estado como también de la iniciativa privada.

c) Privadas

Son aquellas cuya intervención pertenecen a personas o entes particulares, éstas a su vez se clasifican en: Individuales y Jurídicas o Sociedades entre las cuales se encuentran las siguientes:

- **Sociedad Anónima:** Es importante resaltar la importancia que posee éste tipo de sociedad en el régimen legal actual, debido a sus particularidades ofrece distintas ventajas a los socios que optan por ésta forma de sociedad, convirtiéndola así en la forma más comúnmente usada para establecer cualquier tipo de empresa. En cuanto a su definición, el Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70, en su artículo 86, la define como sigue: “es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista se limita al pago de las acciones que haya suscrito”. (23:21)
- **Sociedad Colectiva:** “es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales” (23:17). La razón social se forma con el nombre y apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos”. (23:18)
- **Sociedad en Comandita Simple:** “es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada (responden hasta con sus bienes personales) y solidaria (responden unos de otros) de las obligaciones sociales; y por uno o varios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones, la razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios”. (23:19)

- Sociedad en Comandita por Acciones: “es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito en la misma forma que los accionistas de una Sociedad Anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones”. (23:42)
- Sociedad de Responsabilidad Limitada: “Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones, la cantidad de socios, no pueden exceder de veinte. Por las obligaciones sociales responden únicamente con el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social”. (23:20)

1.4 Empresas que compran maquinaria pesada

En Guatemala existen varias empresas que dentro de sus actividades principales, se encuentra la venta de maquinaria pesada, sus repuestos, accesorios y una gran gama de servicios que les ofrecen a sus clientes, dentro de los cuales se pueden mencionar: el soporte técnico que comprende (asesoría en la adquisición de la maquinaria y el servicio postventa), el mantenimiento y reparación de la misma. La maquinaria pesada que les ofrecen a sus clientes, principalmente a los ingenios y empresas industriales se menciona los siguientes:

1.4.1 Maquinaria agrícola

Es la que se utiliza para labrar la tierra, plantar, cultivar y recolectar la cosecha. Desde la antigüedad, cuando las civilizaciones comenzaron a cultivar plantas, el ser humano ha empleado herramientas que le facilitaban las labores agrícolas. Utilizaba herramientas puntiagudas para cavar y mantener la tierra aireada y objetos afilados para cortar la cosecha. Estos útiles primitivos, modificados y desarrollados, son las

herramientas manuales que todavía se utilizan en cultivos a pequeña escala tales como: la pala, la azada, el rastrillo, etc. Gran parte de la tierra cultivable del mundo se labra todavía con métodos tradicionales ya que la maquinaria moderna es altamente costosa. Las grandes máquinas agrícolas modernas, preparadas para los métodos de cultivo a gran escala, se mueven mediante motores de combustión interna de gasolina o diesel. La máquina principal de la agricultura moderna es el tractor. Dentro de las máquinas agrícolas más utilizadas se pueden mencionar las siguientes: tractores agrícolas, arados, rastras, cultivadoras, sembradoras, cosechadoras de caña, cosechadoras de arroz, picadoras de pasto y desgranadoras de maíz.

1.4.2 Maquinaria industrial

En cuanto a la maquinaria industrial más empleada se puede mencionar a los motores diesel, eléctricos, plantas eléctricas, generadores de energía, herramienta manual y maquinaria industrial para trabajar madera y metal, cosedoras de sacos, herramienta manual, neumática y compresores, soldadura autógena y eléctrica.

1.5 Organización

Se define como la coordinación de las actividades de todos los individuos que integran una empresa con el propósito de obtener el máximo de aprovechamiento posible de los elementos materiales, técnicos y humanos, en la realización de los fines que la propia empresa persigue.

La estructura organizacional de las empresas sirve de marco para la dirección y el control de sus actividades, facilita la comunicación, la delegación de autoridad, el alcance de responsabilidades y refleja la jerarquía de los administradores de la empresa.

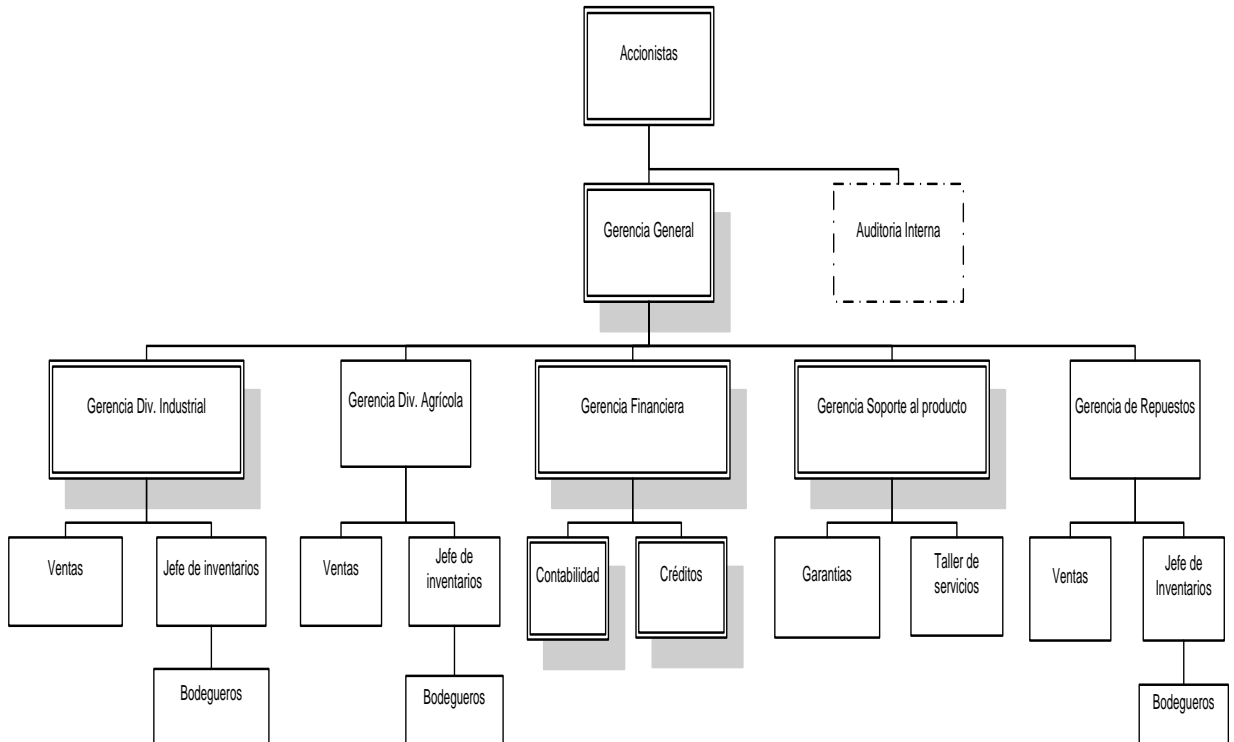
Las organizaciones dedicadas a este tipo de actividad deben considerar dentro de su estructura, la departamentalización básica que le permita generar un flujo de trabajo

coordinado, ágil y eficiente que dé respuesta inmediata a las necesidades internas y externas que se originan por la operación propia del negocio.

1.5.1 Organigrama

La función principal del organigrama de una empresa dedicada a la comercialización de tractores agrícolas, es presentar en forma gráfica los niveles de autoridad, unidades y relaciones que corresponden al tipo de actividad que desarrolla éste tipo de negocio.

Organigrama No. 1
TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.



Fuente: Organigrama proporcionado por Tractores Agrícolas, S.A.

1.5.2 Finalidad del organigrama

La finalidad del organigrama dentro de la organización se fundamenta bajo la premisa de ser un instrumento que permite poner a disposición de sus colaboradores y personas vinculadas al negocio un panorama general de la organización, las funciones, actividades y niveles de autoridad.

Como instrumento de análisis se pueden detectar dobles líneas de mando, fallas de control relacionadas a la departamentalización o bien considerar una nueva estructura del negocio.

1.6 Descripción de productos

En los últimos años muchos agricultores han dejado los métodos tradicionales de labranza, derivado al moderno trabajo ingenieril que les ha provisto de nuevas máquinas que les ha hecho minimizar el tiempo trabajo y la reducción de mano de obra en sus cultivos; lo que les ha permitido reducir los costos de producción y lograr una mayor rentabilidad.

1.6.1 Tractor agrícola

Se define como tractor agrícola o forestal de ruedas u orugas, de motor, con dos ejes al menos y una velocidad máxima de fabricación igual o superior a 6 km/h, cuya función resida fundamentalmente en su potencia de tracción y que esté especialmente concebido para arrastrar, empujar, transportar y accionar determinados equipos intercambiables destinados a usos agrícolas o forestales, o arrastrar remolques agrícolas. Puede estar acondicionado para transportar cargas en faenas agrícolas o forestales.

También se puede definir como una maquina agrícola motorizada para arrastre o acoplamiento de otras máquinas que no poseen su propio elemento propulsor.

1.6.1.1 Funciones básicas que debe cumplir un tractor

- Traccionar implementos y máquinas agrícolas
- Dar movimiento a máquinas estacionarias
- Cargar implementos de montaje

1.6.1.2 Tipos de tractor

- a. De rodaje
 - Orugas o carriles
 - De ruedas neumáticas
- b. De tracción
 - De dos ruedas motrices
 - De cuatro ruedas motrices
- c. Por su especialización agrícola
 - Estándar
 - Fruteros
 - Viñateros
 - Hortícolas
 - Altos
- d. Por combustible utilizado
 - Tractores de combustión gasoil (diesel)
 - Tractores de combustión a gasolina o kerosene (son modelos antiguos pero que aun se le da uso para ciertas actividades)

1.6.2 Repuestos

Pieza o parte que sustituye uno o varios componentes internos o externos que se encuentran dañados o se reemplazan para incrementar la vida útil de la maquinaria.

El objetivo principal de una comercializadora de repuestos para tractores agrícolas, es la importación, exportación, distribución, adquisición, compra y venta de bienes, repuestos, suministros, accesorios, y otros de cualquier índole que estén directa o indirectamente relacionados a los anteriores. Son las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que independientemente de su nacionalidad o residencia se dedique al mismo giro de actividades.

Las políticas para este tipo de empresa son implementadas por la Junta Directiva de la entidad. Los procedimientos de control son implementados y aplicados por cada unidad operativa de la entidad. La Gerencia Financiera, se encarga de asegurar la aplicación de las Normas Internacionales de Información financiera, que son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas para generar información confiable que será utilizada con diferentes fines de acuerdo al usuario que la solicite.

1.7 Mercados

El crecimiento agrícola de un país está determinado por el desarrollo de sus cultivos, por consiguiente este crecimiento requiere demanda de maquinaria y equipo especializado tales como: cosechadoras, alzadoras, tractores, arados, etc.

En Guatemala los principales mercados agrícolas se encuentran segmentados de la forma siguiente:

1.7.1 Agroindustria

El sector agroindustrial ha tomado un papel importante en la economía Guatemalteca, siendo de los principales, la producción de azúcar debido a que en la última década ha alcanzado niveles de producción record y ha ocupado el tercer lugar como exportador más grande en Latino América y el sexto en importancia mundial.

El incremento de producción en este sector ha provocado necesidad de tecnificación del corte de caña, razón por la cual se han visto en la necesidad de invertir en maquinaria agrícola que les ayude a incrementar su capacidad de corte, arado de surcos, movilización de la caña entre otros.

1.7.2 Productores de fruta

Actualmente este mercado está siendo explotado a gran escala, destacando principalmente la producción de banano, piña y melón, productos que se comercializan tanto a nivel local y al exterior debido a su alta calidad.

1.7.3 Productores individuales

Se puede definir como productor individual a todas aquellas personas dedicadas al cultivo de productos agrícolas, producción pecuaria o ganadera entre otros.

1.8 Marco legal

Toda actividad con fines de lucro se encuentra regulada bajo un marco legal, el cual debe aplicarse desde su constitución y durante sus operaciones. Las empresas dedicadas a la venta de repuestos para tractores agrícolas en Guatemala se encuentran reguladas dentro del marco legal siguiente:

1.8.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Indica en el artículo número 34 que todas las personas son libres de asociarse; en el artículo número 39 el derecho que tienen las personas sobre los bienes que poseen y garantizan la propiedad privada y en el artículo número 42 que existe libertad de comercio salvo las limitaciones de orden social.

1.8.2 Código de Comercio, Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas

Indica en el artículo número 2. Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, actividades mercantiles, dentro de las cuales se pueden mencionar la intermediación en circulación de bienes y la prestación de servicios; artículo número 9 indica quienes son comerciantes; artículo número 14, la personalidad jurídica; artículo número 10, los tipos de sociedades mercantiles que pueden ser autorizadas y funcionar legalmente en el país.

Dentro de las últimas reformas al Código de Comercio se encuentra las realizadas por el Decreto 55-2010 Ley de Extinción de Dominio la cual modifica los artículos 108,195 y 204, esta ley impone la obligación de la conversión de acciones.

Establece el plazo de dos años, contados a partir de la vigencia de la ley, la cual inició el 29 de junio de 2011, para las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, reguladas por el código de comercio, que hayan emitido acciones al portador antes del inicio de la vigencia de la ley de Extinción de Dominio, procedan a efectuar la respectiva conversión por acciones nominativas; el plazo para la conversión vence el 28 de junio de 2013.

1.8.3 Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas

Para evitar ilegalidades de poder de las entidades encargadas de la recaudación de los tributos para los contribuyentes, fue emitido el presente Código que es de cumplimiento general, para todos los contribuyentes y entidades recaudadoras, el cual proporciona normas legales dirigidas a sancionar a los contribuyentes que no tributen los impuestos que por ley les corresponda pagar.

Con las reformas realizadas al Código Tributario en el Decreto 4-2012 se fortalecen las facultades de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), y las obligaciones de los contribuyentes. Se crea la figura de la simulación fiscal, facultando a la administración a sancionarla. Se amplía la obligación de los contribuyentes a proveer información, y se faculta a la Superintendencia de Administración Tributaria a instalar dispositivos de control en cadenas de producción, transporte o distribución. Se ampliaron las facilidades de pago para los contribuyentes, se aclararon las normas referentes a la prescripción de las obligaciones tributarias y la declaración de incobrabilidad. Se creó la constancia de solvencia fiscal, documento que se requerirá para actuar como auxiliar de las funciones públicas aduaneras y tributarias (gestores), a los contratistas y proveedores del Estado y a personas o entes exentos. Se actualiza el marco sancionatorio en materia tributaria, revisando el cálculo de multas, cierre temporal de negocios no inscritos como contribuyentes o por otras faltas, y otras sanciones. Se norman mecanismos modernos de firma u otras formas de comunicación electrónica con la SAT. Se mejora la normativa para las modalidades de impugnación, incluyendo los recursos de revocatoria y ocurso, y lo referente al silencio administrativo.

En cuanto a la adición del artículo 16 “A” relacionado al tema de simulación fiscal, el 25 de mayo de 2012 se decreto una suspensión temporal por la corte de constitucionalidad.

1.8.4 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 –Libro I Impuesto Sobre la Renta

El libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 que entró en vigencia el 1 de enero del 2013, contiene la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta. Al efectuar el análisis de esta nueva ley se puede confirmar que cuenta con una mejor estructura.

La ley está dividida en cinco títulos: Título I - Disposiciones generales, en el cual se describen temas como el objeto de la ley, las categorías de renta según su procedencia, ahora clasificadas en tres grandes grupos: rentas de actividades lucrativas, rentas de trabajo, rentas de capital y las ganancias de capital; así mismo cuál es el ámbito de aplicación, cuáles son las rentas de fuente guatemalteca, qué debe entenderse por residente y cuándo existe establecimiento permanente en nuestro país, así como las exenciones generales del impuesto, entre otros.

En el Título II - Renta de las actividades lucrativas, en el cual se incluyen los regímenes sobre ingresos y sobre utilidades para personas jurídicas e individuales, los cuales a partir de la vigencia de la ley se denominan: régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas; un tema importante en este título es que se incluyen por primera vez en Guatemala, las normas de valoración entre partes relacionadas, más conocidas como normativa de Precios de Transferencia.

En el Título III - Renta del trabajo en relación de dependencia, el cual también incluye cambios importantes en las tasas impositivas y en las deducciones permitidas para determinar el impuesto a las personas en relación de dependencia.

En el Título IV - Rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital, el cual grava este tipo de rentas de forma independiente y conforme las tasas específicas que establece la ley. Otro aspecto importante en este título es que se incorpora el impuesto sobre productos financieros, por lo cual queda derogado el decreto 26-95 que le daba vida a la ley específica de dicho impuesto; el mismo se considera renta de capital y será presentado vía retención.

En el Título V - Rentas de no residentes, en el cual se establece que cuando personas que no residen en el país de acuerdo con la Ley, pero su ingreso se interprete como renta de fuente guatemalteca se deberán aplicar las tasas de retención que establece la Ley al momento que el contribuyente guatemalteco le pague dichas rentas.

1.8.5 Ley Impuesto al Valor Agregado, Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas

Indica en el artículo número 3. Que este impuesto se genera por:

- La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prescripción de servicios en el territorio nacional.
- Las importaciones.
- El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago.
- Los retiros de bienes muebles efectuados por el contribuyente o propietario.
- La destrucción, pérdida o cualquier otro hecho que impliquen faltante de inventario.
- La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

Indica en el artículo número 4. El impuesto se paga en el momento, de emitir factura por la venta de bienes muebles, por la prestación de servicios y en la venta de bienes inmuebles cuando se compulse el primer testimonio. Cuando la entrega de bienes muebles sea anterior la emisión de la factura, el impuesto se causará en la fecha de la entrega real del bien. En la prestación de servicios, si no se hubiera emitido la factura, el impuesto se causará en la fecha en que la remuneración se perciba por el contribuyente.

En las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido.

Indica en el artículo número 10. La tarifa única a la que el contribuyentes está afecto según las disposiciones de la ley es del doce por ciento (12%) sobre la base imponible, el cual deberá estar incluido siempre dentro del precio de venta y en el valor de los servicios, si fuera el caso.

Indica en los artículos números 14 y 15. El crédito fiscal se establecerá con las compras de bienes que generan ventas, es decir rentas gravadas y el débito fiscal con las ventas realizadas en el período.

Indica en los artículos números 19 y 21. La determinación del impuesto es la diferencia entre débitos y créditos de cada período. El remanente de crédito fiscal que genere, podrá trasladarse al periodo siguiente, hasta agotarlo.

Indica en el artículo número 40. Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior.

Con las reformas realizadas al Impuesto al valor Agregado en el decreto 4-2012 se fortalecen y se mejoran muchos aspectos de la ley tales como:

- Mejoras al control de entes exentos.
- Fortalece los requerimientos formales y los procedimientos para el control y fiscalización del crédito fiscal.
- Nuevo régimen para el pequeño contribuyente. El modelo anterior tenía tres opciones, la más simple era un impuesto trimestral de 5% sobre las ventas de los contribuyentes cuyos ingresos no excedieran los Q 60 mil anuales, dejándolos además exentos del Impuesto sobre la renta. Además las facturas de los pequeños contribuyentes generaban un débito fiscal de 5% sobre las ventas declaradas, pero para los compradores, generaban crédito fiscal del 12% sobre las compras a pequeños contribuyentes, un defecto importante del régimen. Por décadas esta anomalía constituyó un incentivo perverso que proveedores de grandes empresas se inscribieran como pequeños contribuyentes, con el sólo propósito de beneficiar al comprador de sus productos con crédito fiscal espurio, al amparo de una ley defectuosa.

El nuevo régimen de pequeño contribuyente corrige el problema, ya que ahora las facturas que emiten estos contribuyentes no generan crédito fiscal. Adicionalmente, se convierte en un monotributo directo de 5% mensual sobre ventas. Además, el criterio de elegibilidad se amplió para todo tipo de personas (antes excluía a los profesionales), y además se actualizó parcialmente, ya el límite de los ingresos anuales para ser considerado pequeño contribuyente se elevó de Q 60 mil a Q 150 mil anuales, una medida con un potencial importante para incorporar al sistema tributario a personas operando en la economía informal y profesionales o técnicos subempleados.

Se considera que el nuevo régimen de pequeño contribuyente, además de ser una importante medida de ampliación de la base tributaria, empezará a generar recursos adicionales en el corto plazo (durante el segundo trimestre de 2012).

- Mejora la normativa para la emisión de facturas especiales por cuenta de exportadores de productos agropecuarios, artesanales, reciclados, y otros contribuyentes que adquieren productos en áreas rurales, aplicando una retención en calidad de pago definitivo sobre una renta presunta.
- Mejora la documentación que respalda la determinación del IVA en el caso de bienes inmuebles y vehículos.

1.8.6 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas, Acuerdo Gubernativo 4-2013

Este grava, entre otros, los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios (para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables), los contratos civiles o mercantiles, los documentos otorgados en extranjero que hayan de surtir efectos en el país (al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad o de ser citados en cualquier actuación notarial), los documentos públicos y privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero, los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades.

Para guardar consistencia con las reformas al Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado en el decreto 4-2012, se grava con este impuesto la segunda y subsiguientes transferencias de dominio de bienes inmuebles, por cualquier título (no gravadas por el IVA). Además, se excluye del ámbito de aplicación del impuesto la distribución de dividendos, ahora gravada por el Impuesto Sobre la Renta según Decreto 10-2012.

1.8.7 Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Decreto número 70 – 94 Congreso de la República y sus Reformas

Esta ley establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado.

Con las reformas contenidas en el Decreto 10-2012, se incrementa al 100% el valor del impuesto y se establecen multas e intereses por atraso o incumplimiento en el pago.

1.8.8 Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, Decreto número 15-98 del Congreso de la República

Establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la república, siendo estos: inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrados por: el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras.

1.8.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto número 20-2006

El objetivo principal de este decreto es combatir la evasión fiscal, al proponer lineamiento que puedan garantizar una adecuada recaudación de los impuestos. Indica en el artículo número 8 el plazo para operar las retenciones; Artículo número 9 retenciones entre agentes de retención; artículo número 10 casos en los que no procede efectuar retenciones; artículo número 12 prohibiciones.

1.8.10 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008

Esta ley sustituye al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz IETAAP. Indica en el artículo número 3. Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional; artículo número 4. Están exentos, los Organismos del Estado, las Universidades y centros educativos públicos y privados, las asociaciones, fundaciones cooperativas federaciones y confederaciones; artículos números 8, 9, 10 y 11 el pago es trimestral y se computa por trimestre calendario; debe pagarse dentro del mes calendario siguiente a la finalización de cada trimestre. La base imponible de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre la cuarta parte del monto de activo neto y la cuarta parte de los ingresos brutos. La tasa impositiva será del 1%. Los contribuyentes pueden optar por las siguientes formas de acreditamiento de ISO pagado dentro del plazo acreditado al ISR o, ISR acreditado al ISO.

1.9 Marco laboral

1.9.1 Código de Trabajo, Decreto número 14-41 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas

Regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.

1.9.2 Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto número 76-78 del Congreso de la República de Guatemala

Esta ley regula que todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al 100% del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente. El aguinaldo deberá pagarse en 50% en la primera quincena de diciembre y el 50% restante en la segunda quincena del mes de enero siguiente.

1.9.3 Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto número 42-92 del Congreso de la República de Guatemala

Se establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador. Esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo.

La bonificación anual será equivalente al 100% del salario o sueldo ordinario devengado por el trabajador en un mes, para los trabajadores que hubieren laborado al servicio del patrono durante un año ininterrumpido y anterior a la fecha de pago. Si la duración de la relación laboral fuere menos de un año, la prestación será proporcional al tiempo laborado. La bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año.

1.9.4 Ley de Bonificación de Incentivo, Decreto número 78-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas

La bonificación incentivo es una prestación permanente a partir del 1 de enero de 1990 y ha sido reformada por los Decretos 7-2000 y 37-2001 ambos del Congreso de la República.

Esta bonificación es para los trabajadores del sector privado, sin importar la actividad económica en que se desempeñen, en su última reforma la bonificación fue fijada en la suma de Q 250.00 y debe ser pagada junto al sueldo mensual devengado.

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA INTERNA DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

2.1 Definición de auditoría interna

“De acuerdo al Instituto Internacional de Auditores (IIA con sus siglas en inglés), la auditoría es una actividad independiente para el aseguramiento de los objetivos y de consultoría, que ha sido diseñada para añadir valor y para mejorar las operaciones de una empresa. Ayuda a una empresa a conseguir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y para mejorar la efectividad de la gestión de riesgos, del control y de los procesos de la gobernabilidad”. (20:212)

Se dice interna porque este es un servicio que es prestado dentro de la empresa; independiente, porque es una actividad que debe responder ante un nivel jerárquico que le permita realizar su trabajo de forma objetiva y libre de injerencias tanto en la planeación, desarrollo del trabajo de auditoría, como en la comunicación de los resultados.

Además, es de consultoría; porque, uno de los servicios que presta la auditoría interna es brindar información oportuna en cuanto al manejo de los riesgos, incluso señalar cómo los procedimientos, procesos y operaciones administrativas, entre otros pueden ser elementos de riesgo dentro de la empresa y con el análisis de estos elementos apoyar en la toma de decisiones gerenciales. “Al respecto es importante destacar que la auditoría interna no tiene como responsabilidad principal el establecimiento o mantenimiento del sistema de control interno”. (5:121)

2.2 Importancia de la auditoría interna en una empresa comercializadora de repuestos para tractores agrícolas.

“La relevancia de la auditoría interna radica en que ésta debe cubrir el examen, la evaluación adecuada y la efectividad del sistema de control interno de la organización y la calidad del desempeño en la realización de las responsabilidades asignadas”. (4:107)

La auditoría interna es una actividad relevante dentro de la organización por el aporte que ésta representa en cada uno de los procesos internos de empresa. En las empresas comercializadoras de repuestos para tractores agrícolas la función de auditoría interna desempeña un papel fundamental derivado a que la brinda a la alta dirección muchas ventajas dentro de las cuales podemos mencionar:

- Seguridad en que sus procedimientos de control son eficaces y mitigan el riesgo de fraude o robo de sus activos, principalmente en el área de inventarios, debido a que este es el más vulnerable a deficiencias de control.
- Pone a disposición de la dirección un profundo conocimiento de los procesos empresariales, proporcionado por el trabajo de verificación de los datos contables y financieros.
- Favorece la protección de los intereses y bienes de la empresa frente a terceros.

Todas estas ventajas conllevan a que la alta gerencia tenga los elementos necesarios que le permita reaccionar ante los cambios del entorno donde se desenvuelven las empresas comercializadoras de repuestos; tomar decisiones y ejecutar sus tareas gerenciales de manera efectiva y eficiente.

2.3 Objetivos de la auditoría interna

El objetivo principal de la auditoría interna es que derivado de acciones tales como: un análisis imparcial, evaluaciones, informes, recomendaciones pertinentes sobre los aspectos auditados, hace posible proporcionar información a la gerencia o dirección de la empresa y derivado de estas acciones; aportar conclusiones que sirvan para tomar acciones y decisiones por parte de los órganos administrativos correspondientes, en beneficio de la empresa u organización.

El objetivo general se cumple por medio de objetivos específicos que se enumeran a continuación:

- “Dirigir las investigaciones siguiendo un programa redactado de acuerdo con las políticas y los procedimientos establecidos y encaminado al cumplimiento de lo siguiente:
 - Investigar el grado en que se están cumpliendo las instrucciones, planes y procedimientos emanados de la dirección;
 - Revisar y evaluar la estabilidad, suficiencia y aplicación de los controles operativos, contables y financieros;
 - Determinar si todos los bienes del activo están registrados y protegidos;
 - Verificar y evaluar la veracidad de la información contable y otros datos producidos en la organización.
- Realizar investigaciones especiales solicitadas por la dirección.
- Preparar informes de auditoría a cerca de las irregularidades que pudiesen encontrarse como resultado de las investigaciones y expresar igualmente las recomendaciones que juzguen adecuadas.
- Vigilar el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en los informes emitidos”. (11:26)

A pesar que los textos señalan que existe un objetivo definido, es importante indicar que el Auditor Interno, puede desarrollar su propia metodología de trabajo, siempre y cuando este encaminada al cumplimiento de los objetivos estratégicos de la empresa, ya que esto le permitirá considerar factores internos y externos inherentes al entorno en el cual se desarrolla la empresa y enfocar sus acciones al logro de los objetivos propios de la auditoría a su cargo.

2.4 Proceso de la auditoría interna

Para realizar el proceso que conlleva una auditoría interna es importante que los gerentes y empleados que representan todas las áreas de la organización participen de manera colectiva y participativa en la determinación de las fortalezas y las debilidades de la empresa. La auditoría interna requiere la recolección y la asimilación de la información sobre las operaciones de dirección, mercadotecnia, finanzas y contabilidad, producción, operaciones, investigación y desarrollo y sistemas de información.

El proceso de llevar una auditoría interna ofrece más oportunidades a los participantes para entender la metodología de trabajo, las políticas empresariales, el funcionamiento de los diversos departamentos y divisiones, y la forma de como éstos interactúan entre sí; promoviendo el buen funcionamiento empresarial. Este es un gran beneficio porque los gerentes y empleados se desempeñan mejor cuando comprenden, cómo afectan otras áreas y actividades de la empresa.

El trabajo de auditoría es un proceso extensivo que incluye algunas etapas siendo las principales: la evaluación del proceso que utilizó la administración para identificar y valorar la efectividad del control interno, obtención de un entendimiento del control interno que en términos resumidos constituye la evaluación de riesgos del negocio, estructuración del plan de auditoría, ejecución del plan de auditoría, emisión del

informe y/o comunicación de los resultados, seguimiento y aseguramiento de los planes de mejora.

2.5 Concepto de Auditor Interno

Es importante señalar que el concepto y responsabilidades del Auditor Interno, ha ido evolucionando conforme las exigencias de las empresas; y porque no decirlo, del mundo de los negocios tanto privados como gubernamentales; “en ese sentido, existen incluso normas instituidas por organismos nacionales e internacionales, tal es el caso de fiscalizadores superiores (EFS), Organismos Superiores de Control (OSC), Organismos multilaterales como el Banco Mundial (BM), Banco Internacional de Desarrollo (BID), entre otros”. (7:29)

El concepto del Auditor Interno ha dejado de ser solamente aquella persona dedicada a la auditoría financiera y su campo de acción se ha expandido hacia la auditoría de gestión y con ello ha logrado una dirección más eficiente en utilización y optimización de los recursos de la organización. El papel del auditor se ha expandido hacia otros campos permitiendo que su trabajo proporcione una visión introspectiva en la manera en que la empresa maneja los desafíos internos y externos, en la ejecución oportuna de acciones que mitiguen o minimicen el riesgo de negocio. Esto contribuye a que el trabajo del auditor interno agregue valor a la organización pasando de una vieja concepción, hacia la de un consultor profesional que tiene la visión y el conocimiento en diversas áreas de la organización.

De acuerdo al IIA, existen áreas de conocimiento que el auditor interno, debe dominar para ejercer adecuadamente su función, siendo estas las siguientes:

20 áreas de conocimiento del auditor interno (6:40)

- Razonamiento
- Ética
- Auditoría
- Comunicación
- Organización
- Informática
- Sociología
- Fraude
- Contabilidad Financiera
- Recolección de Datos
- Legales
- Marketing
- Contabilidad de Gestión
- Estadística
- Finanzas
- Economía
- Métodos Cuantitativos
- Internacionales
- Gubernamentales
- Fiscales

Unido a lo anterior, existen aspectos que las empresas esperan de un Auditor Interno, siendo estos los siguientes:

- Satisfacción de las expectativas y valor agregado para la organización.
- Actualización con los cambiantes sistemas de tecnología de la información.
- Satisfacción de las diversas necesidades de la operatividad del negocio.
- Apoyo en la gerencia de riesgos
- Progreso continuo y logro de mejores prácticas para la organización
- Enfoque de sus actividades en áreas estratégicas, en la que los riesgos del negocio son mayores.
- Demostración de la objetividad independencia y buenos resultados en sus actividades. (6:33)

Es importante también que dentro de la ejecución de sus actividades, el auditor interno maneje principios personales en concordancia con su profesionalismo, entre ellos: la integridad, la objetividad, la confidencialidad, que conjugados con su conocimiento, aptitud y experiencia; proporcione un servicio eficiente y de calidad hacia la empresa a la cual presta sus servicios.

Lo anterior es importante, debido a que las empresas modernas, requieren además de datos financieros, más información sobre el control interno y las áreas de riesgo a las que se encuentra expuesta la organización, es por esta razón, que el auditor interno en la actualidad trabaja directamente con los responsables de procedimientos y operaciones, analiza y conoce los procesos que se ejecutan dentro de las empresas, con ello, obtiene información sobre diversas actividades y se involucra más a detalle con lo que sucede en los diversos departamentos, unidades, direcciones o divisiones de la empresas, es decir, existe una mayor interacción entre el recurso humano y el auditor. Posteriormente, los directivos conocen y discuten las observaciones con el auditor quien brinda una consultoría interna sobre actividades, riesgos, procesos y funcionamiento, a la vez que señala incluso el plan de acción propuesto por el negocio para corregir las debilidades.

“Debido a la importancia que tiene el Auditor Interno ha hecho posible que la profesión tenga áreas especializadas, tal es el caso de la auditoría ambiental, auditoría de calidad, auditoría de gestión, auditoría forense, etc. Esta diversidad de opciones dentro de la auditoría interna, conlleva, a que profesionales de diferentes especialidades se integren a este campo de trabajo para poder cumplir adecuadamente con las actividades encomendadas”. (6:32-33)

2.6 Funciones del Auditor Interno

La función del Auditor Interno está íntimamente relacionada con las operaciones que las empresas u organizaciones realizan, en ese sentido es importante mencionar que el ámbito del auditor interno puede ser amplio o limitado, esto dependerá de los requerimientos de información que la dirección o alta gerencia le requieran.

“Las normas del Instituto de Auditores Internos, delimitan la responsabilidad del auditor interno en sus actuaciones. Estas normas establecen entre otras cosas, que los auditores internos deberían ser independientes de las actividades que auditan. Esta independencia resulta, o debería resultar, de su posición y autoridad dentro de la entidad y del reconocimiento de su objetividad”. (5:121)

Dentro de las múltiples funciones que tiene el auditor interno está la de consolidar un canal de comunicación con la persona o personas que poseen la suficiente autoridad dentro de la empresa, de tal forma que pueda fluir la información a los distintos mandos de la organización, respecto de la labor que el auditor ejecuta, las conclusiones y seguimiento.

Otra de las funciones del auditor interno está ligada al conocimiento de las operaciones de la empresa y áreas de conocimiento complementarias -antes descritas en este capítulo-, las cuales van más allá de temas financieros y contables. Es decir, una serie de conocimientos que lo hacen apto para brindar información a la alta dirección o gerencia para que ésta a su vez ejecute las acciones necesarias para establecer o dar seguimiento al sistema de control interno.

A continuación se enumeran algunos criterios positivos y negativos que deberían tomarse en consideración al momento que las empresas requieran implementar un proceso de estudio que implica ejecutar una auditoría interna:

Ventajas

- Conocimiento profundo de la organización
- Conciencia de la dinámica organizacional
- Posibilidad de identificarse con el personal
- Compartir la cultura organizacional, provoca menor resistencia al cambio
- Percepción de sentirse apoyado
- Conocimiento de los mecanismos internos de negociación
- Velocidad de la respuesta a sus indicaciones
- Conocimiento de la disponibilidad de recursos que pueden destinarse al proyecto,
- Conocimiento de la imagen de la organización
- Entendimiento de las expectativas de los clientes de acuerdo con el tipo de producto o servicio que ofrece la empresa
- Tranquilidad para negociar la entrega de reportes de avances y resultados

Desventajas

- Mayor subjetividad para analizar a la organización
- Exceso de confianza en cuanto al empleo de recursos y tiempo de respuesta
- Mayor conformismo en la medición de avances y resultados
- Presión del compromiso de no afectar a sus compañeros
- Manejo de los reportes de avances y resultados a su conveniencia
- Preferencia por áreas, unidades administrativas o personas
- Conferir más importancia a los medios que a los fines de la auditoría
- No contar con una visión completa de las necesidades de los clientes
- Reducción de la calidad de su trabajo en cuanto a la precisión, calidad y objetividad con que maneja sus informes. (8:51)

2.7 Responsabilidades del Auditor Interno

De acuerdo a lo establecido por el Instituto de Auditores Internos, la responsabilidad del auditor interno implica, el examen, la evaluación adecuada y la efectividad del sistema de control interno de la organización y la calidad del desempeño. Dentro de las responsabilidades directas asignadas al auditor interno, se mencionan las siguientes:

- “Revisar la confiabilidad y la integridad de la información financiera y operativa y de los medios empleados para identificar, medir, clasificar y reportar tal información.
- Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de aquellas políticas, planes y procedimientos, leyes y regulaciones que puedan tener un impacto significativo en las operaciones y reportes y deben determinar si la organización los está cumpliendo.
- Revisar los medios de salvaguarda de activos y cuando sea apropiado, verificar la existencia de tales activos.
- Valuar la economía y la eficiencia con la cual se emplean los recursos.
- Revisar las operaciones o programas para indagar si los resultados son consistentes con los objetivos y las metas establecidas y si las operaciones o programas se están llevando a cabo como fueron planeados”. (4:107-108)

De acuerdo a las anteriores responsabilidades, se puede inferir, que el alcance del auditor interno pasa por la mayoría de las actividades que realiza la empresa en donde existan controles sobre las operaciones. Las responsabilidades del auditor como se ha sido mencionado en este capítulo, han pasado de revisiones puramente contables y financieras a tener control y monitoreo periódico sobre múltiples actividades, dependiendo los objetivos de la empresa y la amplitud en el área de trabajo del auditor. Nuevamente se recalca que además de las responsabilidades sobre el trabajo que ejecuta el auditor interno, tiene además normativas y responsabilidades de carácter profesional hacia el equipo de trabajo bajo su cargo.

2.8 Independencia del Auditor Interno

El concepto de la auditoría interna señala la importancia sobre la independencia del auditor, es importante porque esto indica que los altos mandos de la empresa u organización, depositan la confianza en el trabajo, las conclusiones y recomendaciones del auditor y su equipo de trabajo. A continuación se enumeran una serie de aspectos con relación a la importancia que reviste el término de independencia, siendo estos:

2.8.1 Independencia sobre el campo de acción

El campo de acción de los auditores no debería restringirse, por el contrario, deberían tener la libertad de conocer, examinar e informar sobre las actividades de cualquier departamento de la empresa u organización. La decisión de incluir o excluir cualquier área de actividad debe incumbir únicamente a quien dirija la auditoría. (19:33-34)

2.8.2 Independencia de acceso

El auditor interno debería tener un derecho irrestricto de acceso, en todo momento razonable y sin previo aviso, a todos los archivos financieros o de similar índole de la empresa; en particular, podrá requerir todas las explicaciones que considere necesarias.

2.8.3 Independencia para informar

Quien dirige la auditoría debería poder informar a todos los niveles de la institución. En la mayoría de las empresas, conviene que el superior jerárquico del Auditor interno, sea un miembro superior de la dirección general. Habitualmente esto asegura una mayor independencia y aumenta considerablemente la eficacia de la auditoría.

2.8.4 Independencia de acción

El Auditor Interno no deberían participar por ningún motivo en las actividades de cualquiera de los sistemas sobre lo que, tarde o temprano, tendrán que informar. Cuando el auditor interno participa de hecho en los sistemas y procedimientos (lo que

es, lamentablemente, bastante común), su independencia queda comprometida y se menoscaba considerablemente la eficacia de sus funciones de verificación.

2.8.5 Independencia de criterio

Aunque es imposible definir o medir esta variable, se trata de un requisito muy importante para el personal de auditoría interna, pues sin un juicio independiente pueden terminar desviándose de su objetivo.

El Auditor Interno conoce y está inmerso en procedimientos, procesos y actividades de la empresa u organización, forma parte de un sistema constructivo y positivo, porque con su evaluación objetiva proporciona información hacia los directores para que estos a su vez puedan establecer mecanismos de control que contribuyan a lograr los objetivos de la empresa.

2.9 Normas que rigen el ejercicio de la profesión

De acuerdo al Instituto Internacional de Auditores (IIA con sus siglas en inglés), las normas generales para el ejercicio profesional de la auditoría interna son las siguientes:

2.9.1 Normas sobre atributos

“1000-Propósito, autoridad y responsabilidad

El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna, deben estar formalmente definidos en un estatuto, de conformidad con las normas, y estar aprobado por el consejo”.

Esta norma, establece que dentro de la empresa u organización, la auditoría interna, debe seguir un protocolo (estatuto), que le permita sustentar su trabajo a través de un manual y documentos que respalden y regulen sus funciones, responsabilidad y

autoridad dentro del proceso administrativo. Este estatuto tiene que ser aprobado por el consejo de la empresa u organización.

1100-Independencia y objetividad

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

La norma indica que la auditoría interna debe gozar de independencia en las acciones que ejecuta dentro de la empresa, aunque, esto depende del ámbito del auditor interno, es decir puede ser amplio o limitado de acuerdo a lo que la dirección o altos mandos requieran. Además, la evaluación de las acciones, procesos, procedimientos, controles, etc. deberá ser realizada con la mayor imparcialidad posible, de esa manera se dará cumplimiento a la norma establecida.

1200-Pericia y debido cuidado profesional

“Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional”.

En anteriores párrafos de este capítulo se han enumerado una serie de conocimientos y habilidades que debe poseer el auditor interno para ejecutar sus actividades, y esta norma confirma que el auditor interno debe cumplir su rol dentro de la empresa con sentido profesional y poner a disposición de ésta toda su capacidad y experiencia, lo cual se verá reflejada en la calidad de trabajo y resultados que presente a la dirección o gerencia de la organización.

1300- Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento

“El director ejecutivo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y mejora que cubra todos los aspectos de la actividad de auditoría interna y revise continuamente su eficacia. El programa debe estar diseñado

para ayudar a la actividad de auditoría interna a añadir valor y a mejorar las operaciones de la organización y a proporcionar aseguramiento de que la actividad de auditoría interna cumple con las “Normas y el Código de Ética”.

La norma señala que es necesario que para cumplir las actividades que recaen en la responsabilidad del Auditor y su equipo, éste cuente con un programa de aseguramiento de calidad, que le permita innovar conocimientos y de igual forma revisar y dar seguimiento al programa para que el servicio que él y su equipo prestan al interno de la empresa u organización sea eficiente y efectivo, además que cumpla con los estándares requeridos.

1321- Utilización de –Cumple con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional del a Auditoría Interna-

“El director de auditoría interna puede manifestar que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas internacionales para el Ejercicio profesional de la Auditoría Interna solo si los resultados del programa de aseguramiento y mejora de la calidad apoyan esta declaración”.

2.9.2 Normas sobre el Desempeño

2000-Administración de la actividad de auditoría interna

“El director ejecutivo de auditoría debe gestionar efectivamente la actividad de auditoría interna para asegurar que añada valor a la organización”.

La norma establece que el auditor interno, debe velar porque la actividad bajo su responsabilidad sea planificada, dirigida, coordinada de tal forma que la calidad de su trabajo satisfaga a la dirección o alta gerencia, y que además, esa gestión sea un valor agregado hacia la empresa u organización.

2100-Naturaleza del Trabajo

“La actividad de auditoría interna evalúa y contribuye a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos, control y gobierno”

La normativa señala que dentro de las funciones que debe cumplir el auditor interno, está la de evaluar las operaciones de la organización, y elaborar el análisis pertinente que brinde información oportuna con el fin de mejorar los sistemas de gestión de riesgos, control y gobernabilidad de la empresa, entendiéndose este término, como las acciones que hacen posible que exista una buena administración y garantías de transparencia, rendición de cuentas, es decir un estado de derecho empresarial.

2200-Planificación del Trabajo

“Los auditores internos deben desarrollar y registrar un plan para cada trabajo”.

La norma establece que los auditores internos, dentro del proceso a ejecutar deben planificar las actividades a ejecutar y llevar un registro sistemático sobre los diferentes procesos ejecutados, con ello, se tiene un objetivo claro de los objetivos que se propone alcanzar.

2300-Desempeño del Trabajo

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

La normativa hace referencia a cada uno de los procesos que los auditores internos deben ejecutar para realizar su labor. Es decir, proveerse de información sobre los distintos procesos y procedimientos realizados dentro del área a investigar, evaluar la información de que disponga, hacer un análisis sobre la situación y realizar los informes y las conclusiones necesarias, de acuerdo a los objetivos previamente establecidos por la empresa.

2400-Comunicación de resultados

“Los auditores internos deben comunicar los resultados del trabajo oportunamente”.

El auditor interno, tal como se mencionó dentro de las funciones debe contar con un canal de comunicación hacia la dirección de la empresa que haga posible brindar información y comunicar los resultados de gestión, la norma señala que debe ser oportunamente, es decir, proporcionar de manera ágil la información que le fue solicitada, en los tiempos establecidos.

2500-Supervisión del progreso

“El director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para supervisar la disposición de los resultados comunicados a la dirección”.

La norma establece que el auditor interno, debe estar en constante supervisión de todas aquellas actividades implementadas como seguimiento al informe y las conclusiones a las cuales llegó después de realizar la evaluación y análisis bajo su cargo.

2600-Aceptación de los riesgos por la dirección

“Cuando el director ejecutivo de auditoría considere que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que es inaceptable para la organización, debe discutir esta cuestión con la alta dirección. Si la decisión referida al riesgo residual no se resuelve, el director ejecutivo de auditoría y la alta dirección deben informar esta situación al Consejo para su resolución”.

Esta norma es de vital importancia para el auditor interno y para la organización. Es necesario que además de tener un buen canal de comunicación, las conclusiones emanadas de la auditoría, deben ser discutidas de tal forma que los riesgos señalados por la auditoría sean tomados en consideración por los altos mandos, si estos, hicieren caso omiso a las recomendaciones del auditor interno, este debe informar a los

miembros del órgano superior, para la toma de decisión adecuada, que beneficie las acciones de la empresa en general.

Es relevante señalar que las normas antes señaladas, sustituyen las Declaraciones Internacionales sobre Normas de Auditoría Interna (SIAS) a partir del 1 de enero de 2004.

2.10 Otros aspectos normativos

Dependiendo de la magnitud de la organización y el número de auditores que conforman la unidad o departamento de auditoría interna, otros de los aspectos que pueden considerarse importantes y que contribuyen a orientar y normar la actividad del auditor interno son:

- La organización del departamento de auditoría interna que se refleja en sus diferentes niveles jerárquicos y garantiza un trabajo de calidad.
- Normas, políticas y procedimientos emitidos que guíen o amplíen las necesidades de actualización del departamento y su personal.
- Manual de auditoría y de procedimientos administrativos que garanticen la unificación de criterios y técnicas de trabajo; así como la administración del departamento.
- La tecnología disponible y accesible que norma el comportamiento de los auditores internos, en cuanto a la utilización de esas herramientas.

Independientemente del número de auditores internos que actúen, debe existir una declaración de las responsabilidades del auditor interno y la observancia de las normas y código de ética profesional que garantice un trabajo adecuado.

2.11 Controles de la auditoría interna

El control interno puede ayudar a que una entidad consiga sus objetivos de rentabilidad y rendimiento y a prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a la obtención de información financiera fiable. También, puede reforzar la confianza en que la empresa cumple con las leyes y normas aplicables, evitando efectos perjudiciales para su reputación y otras consecuencias. En resumen, puede ayudar a que una entidad llegue a donde quiere ir y evite peligros y sorpresas en el camino. (5:7)

2.11.1 Controles preventivos

Estos controles forman parte integral del sistema de contabilidad y no tienen ninguna relación con la cantidad de transacciones. Cuando funcionan eficientemente evitan el costo de rectificar los errores, que en algunas ocasiones puede ser muy alto.

Generalmente los elementos preventivos incluyen:

- Personal capacitado que goce de credibilidad.
- Adecuada segregación de funciones
- Autorización apropiada
- Formulación y libros de control adecuados
- Procedimientos de contabilización establecidos correctamente, y
- Control físico sobre activos y documentos importantes que pueden originar movimiento de recursos.

2.11.2 Controles descriptivos

Son los tipos de controles que describen narrativamente los procedimientos que se han establecido como guías para la ejecución de tareas o actividades específicas que requieran un estricto seguimiento por parte de todo el personal involucrado. La ampliación de los puntos descritos puede variar dependiendo del nivel de confianza que se desea depositar en dichos controles.

2.11.3 Controles detectivos

Son necesarios para evaluar la eficiencia de los controles preventivos, y deben incluir procedimientos que aseguren una acción oportuna, en un error o irregularidad observada. Debe existir un adecuado seguimiento en la implementación del control detectivo, para que se elimine el riesgo detectado. Por lo general, estos controles son más costosos que los preventivos.

Independientemente de que tan buenos y efectivos sean los controles preventivos, siempre ocurren errores y se necesitan mecanismos de detección. Los controles detectivos son los que se activan una vez que se registra la ocurrencia de la desviación y tiene como propósito avisar a las personas involucradas en el proceso, para que estén vigilantes debido a la existencia de un problema.

2.11.4 Controles sustantivos

Por medio de estos controles se obtiene la evidencia de que la información financiera es completa, exacta y válida, así mismo se pueden aplicar en cualquier área de la estructura de control interno que requiera la reconstrucción de información para verificar la eficacia de los controles establecidos.

2.11.5 Controles correctivos

Tienen como propósito ayudar en la corrección de aquellos errores o desviaciones detectadas. Es muy difícil que la aplicación de los controles preventivos sea suficiente por sí misma, por lo general, se hace necesario tomar acciones correctivas, las cuales resultan muy costosas puesto que implica mucha dificultad y tiempo hacerle adaptaciones a una aplicación en funcionamiento para corregir sus inconsistencias; caso contrario sucede cuando se hace un minucioso análisis de los controles preventivos que demanda la aplicación o el sistema a ser diseñado o implementado.

(21:19)

2.12 Funciones de la auditoría interna

En la actualidad las funciones de la auditoría interna dentro de una empresa se caracterizan por ser un continuo control administrativo en forma independiente, que tiene como propósito evaluar y medir la efectividad de los controles establecidos sobre: Operaciones, registros, métodos, sistemas, imagen, así como brindar asesoría, es decir aspectos inherentes a la empresa. Además de estas funciones debe cumplir una al interno de su departamento, y se traducen en actividades administrativas que van desde la planeación hasta su propio control y seguimiento, con el fin de establecer y cumplir objetivos para su departamento y equipo de trabajo.

En general las funciones se pueden resumir de la siguiente forma:

- Determinar que los estados financieros y los informes relativos, así como los específicos sean precisos, confiables, oportunos y útiles.
- Verificar el riesgo de los activos y verificar que estos se encuentren protegidos contra posibles pérdidas.
- Determinar que las instalaciones sean administradas en forma eficiente.
- Evaluar los controles establecidos en su funcionamiento, eficiente y adecuado.
- Determinar que los planes administrativos, políticas, normas y procedimientos se hayan observado fielmente, así como que la administración, en su caso, haya sido efectiva eficiente.
- Determinar que los sistemas que se propongan a la empresa contengan los requerimientos de la administración y de la propia auditoria.
- Desarrollar programas y procedimientos de auditoría tanto generales como en forma específica, para algunos sistemas en particular.

2.13 Auditoría interna del área de inventarios

2.13.1 Qué es un inventario

Una de las maneras más sencillas de definir qué es un inventario es la siguiente: “El inventario es un recurso almacenado al que se recurre para satisfacer una necesidad actual o futura”. (15:2)

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 los inventarios son activos que son utilizados para procesos de producción con vistas a la venta. En forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su venta.

2.13.2 Importancia de los inventarios

La importancia del inventario radica en las múltiples ventajas que el mismo proporciona. Todas ellas contribuyen a afrontar la incertidumbre que reina en todo negocio. Lo principal es contribuir a la coordinación de la oferta con las variaciones de la demanda, lo que se traduce en servicio y atención al cliente, elementos vitales para la existencia de todo negocio.

Otra importante ventaja es la protección contra las fluctuaciones inesperadas en los niveles de producción o de la dotación de materias primas. Una tercera es la especulación de precios, esta permite conseguir ahorros cuando se esperan incrementos significativos en los precios del mercado.

En síntesis, el inventario proporciona la flexibilidad de operación que asegura que las operaciones de una organización se realicen sin obstáculos y eficientemente. El inventario es el activo corriente más grande de la contabilidad de la mayoría de las

empresas. Los costos derivados de su conservación y financiamiento son altamente significativos al cuantificar el valor de los artículos.

Es evidente que la administración del inventario repercute directamente sobre los resultados de toda organización. Por su creciente importancia, es una tarea de todo gerente debe ejecutar con la mayor exactitud posible. Un control adecuado del inventario requiere de una planificación detallada y minuciosa.

2.14 Auditoría de inventarios

Los inventarios son los bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tienen para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios, comprenden las materias primas, material de empaque, abastecimientos, productos en proceso y artículos terminados.

Los inventarios representan uno de los renglones más importantes del activo de las empresas, siendo de importancia fundamental en la determinación de su costo y consecuentemente de los resultados del ejercicio.

Considerando la complejidad con que en ocasiones es necesario determinar los costos en las empresas, así como los problemas de pérdida de valor a que puedan estar sujetos los inventarios por obsolescencia, adelantos tecnológicos, cambios en la moda y estacionales, etc. Es de vital importancia que el contador público use todo su juicio y diligencia profesional al revisar el control interno y al determinar los procedimientos de auditoría por aplicar.

2.14.1 Objetivos de la auditoría de inventarios

- Asegurarse que las cifras que se muestran como inventarios están efectivamente representados por materiales, mercancías, suministros y productos que existan

físicamente y consecuentemente, el auditor debe satisfacerse que el cliente ha tomado el cuidado razonable para la determinación de las cantidades físicas y el estado de los inventarios.

- Que los inventarios se hayan valuado de acuerdo con normas de contabilidad aplicables.
- Que los inventarios estén aritméticamente correctos
- Que contengan solamente mercancías y materiales en buenas condiciones de uso o de venta y que se excluyan las existencias obsoletas y defectuosas, o bien que se establezcan provisiones adecuadas para posibles pérdidas al disponerse de dichas existencias.
- Que la presentación de los inventarios en los estados financieros sea correcta, y se haga una revelación suficiente respecto;
 - Grupo de partidas que lo integran
 - Método de valuación
 - Estimaciones por pérdida de valor
 - Compras a afiliadas
 - Gravámenes sobre inventarios (12:113 - 152)

2.14.2 Procedimientos de la auditoría de inventarios

- Participar en la observación del 100% del inventario físico.
- Realizar corte de formas antes del conteo físico del inventario.
- Realizar un análisis de obsolescencia de inventario.
- Realizar la prueba de valuación de los inventarios basados en una muestra.

CAPÍTULO III

EL CONTROL INTERNO DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

3.1 Generalidades del control interno

Con el propósito que tanto empresas privadas, organizaciones sociales e instituciones gubernamentales cumplan con la rendición de cuentas de manera oportuna y transparente, las altas autoridades, directores, gerentes generales o representantes son los responsables de dirigir las actividades que hagan posible lograr que dentro las estructuras administrativas exista el control interno, que garantice procesos claros sobre el manejo de la administración financiera y contable, de acuerdo a los lineamientos legales del país en donde se desempeña.

El control interno debe seguir lineamientos claros y cumplir con objetivos y metas que la administración financiera y administración en general se han impuesto, cumpliendo para ello lo establecido en las políticas, normas y procedimientos de trabajo y mecanismos de supervisión y seguimiento.

Es de suma importancia que los altos mandos estén involucrados en la práctica de conceptos modernos de un control interno que defina claramente los aspectos inherentes a las operaciones que administran, sin embargo, es preciso contar con la asesoría de los mandos medios y superiores que haga posible garantizar la transparencia, eficiencia y efectividad de las operaciones y de manera específica del control interno.

3.2 Definición de control interno

Como todo sistema que continuamente está en proceso de transformación el control interno de igual manera ha evolucionado a lo largo del tiempo, y antes de definirlo, se hace necesario hacer una separación de ambos conceptos y posteriormente establecer algunos conceptos que permitan dar a entender una definición o varias sobre éste.

El control se puede definir de la siguiente manera: Control (Del francés *contrôle*), que significa comprobación, inspección, fiscalización, intervención. En el ámbito administrativo control es: verificar que toda suceda de acuerdo con las reglas establecidas y las órdenes dadas. (3:70)

Si se considera la última definición la verificación se establece de acuerdo a objetivos predeterminados y a planificaciones establecidas por anticipado, de lo contrario, el control no tiene sentido.

En el caso de “interno”, la RAE lo define como –en lo interno, en lo interior- en el contexto administrativo o gerencial, se puede indicar que se refiere a acciones que se producen en el marco de una organización, una institución o una empresa.

La teoría señala que control interno es un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una organización, diseñado con el objetivo de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones;
- Confiabilidad de la información financiera y administración; y,
- Observación y cumplimiento de las leyes y reglamentos que sean aplicables. (5:4)

Se observa que es una definición muy sencilla, sin embargo, dentro de ella se puede leer y comprender que el control va desde la planificación, hasta la ejecución de las actividades y se desarrolla desde el más alto nivel hacia niveles inferiores y viceversa; es decir, intencionalmente existen objetivos establecidos que de acuerdo a la primera categoría descrita, debe llenar ciertos requisitos siendo estos, la efectividad y la eficiencia.

Como segunda condición o categoría se establece que las operaciones realizadas de manera efectiva y eficiente, llenen calidades que permitan obtener información financiera y administrativa confiable derivadas del control interno previamente establecido; y por último, que las operaciones e información se circunscriba dentro del cumplimiento de las normas, reglamentos y políticas internas de la organización y que además, cumpla con la legislación vigente del país en donde la empresa ejecuta o desarrolla sus actividades.

Dentro de las empresas el cumplimiento de un eficiente control interno debe estar establecido por las más altas autoridades, porque son ellas quienes deben establecer los objetivos y metas de la empresa; así como, el establecimiento de políticas y normas que rigen a la empresa y sobre todo brindar las directrices para que el personal involucrado ejecute las actividades que den lugar a emplear sistemas de control interno que permita la transparencia y veracidad de las acciones, procedimientos y actividades, puesto que éste se compone de una serie de acciones que pasan por lo largo y ancho de la administración y dirección de una empresa u organización.

3.2.1 Control interno financiero

Dentro de las empresas y organizaciones, el control interno financiero es un proceso que va desde el desarrollo de un plan de trabajo pasando por el establecimiento de procedimientos y registros eficientes, eficaces y confiables, que permitan obtener

certeza razonable sobre los sistemas de autorización, aprobación, segregación de funciones; y que de como resultado un grado de exactitud y seguridad sobre los registros contables y financieros de las mismas.

El propósito de estos métodos y procedimientos es lograr la protección de activos, la optimización de las operaciones y registros contables, para ello las empresas y organizaciones se valen de controles sobre los sistemas de autorización, sistemas de aprobación, división de trabajo y responsabilidades, controles físicos, entre otros. Todo esto hace posible que exista certeza y seguridad en cuanto al registro y control de transacciones financieras, claridad y veracidad de la información presentada por medio de estados financieros y resguardo de activos; así como, el cumplimiento de procedimientos, normas y políticas de operación que haga posible la transparencia y rendición de cuentas de quienes administran la empresa u organización.

3.2.2 Control interno gerencial

Dentro del ambiente organizacional, la efectividad del control interno gerencial reviste de singular importancia, porque éste se deriva de una serie de pasos intencionales que se inician con la planeación, dirección, control y supervisión; unido a esta secuencia de pasos lógicos se encuentra el establecimiento de políticas, procedimientos, normas y prácticas para administrar las operaciones de una empresa u organización y cuyo objetivo radica en el cumplimiento de metas previamente establecidas. Unido a lo anterior se encuentra también la actitud, el trabajo, la definición y el respeto hacia los controles por parte de las autoridades o los altos mandos de la empresa y el apoyo y la asesoría de los mandos medios.

El control interno gerencial debe disponer de ciertos elementos para llevar a la consecución de sus objetivos, entre ellos se puede mencionar: personal con cualificaciones para el desempeño de sus funciones, estudios de tiempos y

movimientos, programas de formación y capacitación, implementación de tecnología adecuada, capacitación continua dirigida al departamento de auditoría interna, entre muchos.

Lo anterior hace posible que las empresas y organizaciones, aseguren la de mejor forma la optimización de la administración en su conjunto.

3.3 Enfoque moderno del control Interno – Informe Coso

3.3.1 Evolución del Control Interno

“Previo a la aparición del informe COSO las definiciones del control interno eran muy amplias, no existía uniformidad de criterios ni un marco teórico que tuviera en cuenta todos los puntos de vista de los individuos relacionados con el sistema de control interno.

Hasta mediados de la década de los setenta, la teoría del control interno se orientaba a realizar mejoras a los sistemas de control interno y cómo integrarlos en las auditorías. Como resultado de las investigaciones sobre Watergate entre 1973 y 1976, las autoridades legislativas y los organismos reguladores comenzaron a prestar mayor atención a la temática del control interno. La Comisión de Valores y Bolsa (Securities and Exchange Commission, SEC) publica documentos en los cuales se exige la constitución de un Comité de Auditoría.

Muchas organizaciones llegaron a la bancarrota con motivo del período inflacionario que debieron enfrentar, las altas tasas de intereses y los altos costos energéticos pero su efecto puede ser mínimo si lo comparamos con el caso Enron y WorldCom que dieron lugar a la Ley Sarbanes Oxley en el 2002, fundamentalmente públicas reforzaron auditorías internas, varios organismos, profesionales, reguladores estudiaron diversos aspectos del control interno y emitieron algunas recomendaciones y guías.

En 1985 se creó la National Commission of Fraudulent Financial Reporting, (Comisión Treadway) con el patrocinio del AICPA, La American Accountin Association (AAA), el Financial Executive Institute (FEI), el Institute of Internal Auditors (IIA) y el Institute of Management Accountants (IMA). El informe fue publicado en el año 1987, incluía recomendaciones para la Dirección y los consejos de administración, organismos de control, profesionales etc. La comisión destaco la importancia del entorno de control interno, los códigos de conducta, El Comité de Auditoría y el papel activo de la auditoría interna. Instando a los patrocinadores a desarrollar un marco general de control interno.

La investigación implicó una serie de etapas que abarcaron desde una extensa revisión bibliográfica y entrevistas a importantes directores, académicos y auditores, hasta cuestionarios, exposiciones públicas, y reuniones adicionales. Dicho comité tuvo por objeto emitir un informe en el cual se definiera un nuevo marco conceptual de control interno que permitiera evaluar el sistema de control interno desde la perspectiva de la organización e integrar las definiciones y conceptos preexistentes. La redacción del informe dio lugar al “Informe COSO” publicado en 1992.

En el año 2004 se publica la “Administración del Riesgo Empresarial – Marco Integrado (COSO/ERM) para promover estrategias que permitan la consecución de los objetivos organizacionales. El riesgo es visto como una oportunidad de alcanzar las metas organizacionales, no como algo negativo mejorando la capacidad de la organización de generar mayor valor para los accionistas y/o interesados. Por tanto las organizaciones deben aprender a convivir con el riesgo, analizar y administrarlo de manera que las amenazas se puedan transformar en nuevas oportunidades de crecimiento futuro” (1: 14-17)

3.3.2 COSO II – Enterprise Risk Management

En la actualidad existen dos versiones del Informe COSO. La versión de 1992 y la versión del 2004. La versión del 2004 es una ampliación del Informe original, para dotar al Control Interno de un mayor enfoque hacia el Enterprise Risk Management, o gestión del riesgo.

El 29 de septiembre del 2004 se lanzó el Marco de Control denominado COSO II que según su propio texto no contradice al COSO I, siendo ambos marcos conceptualmente compatibles. Sin embargo, este marco se enfoca a la gestión de los riesgos (más allá de la intención de reducir riesgos que se plantea en COSO I) mediante técnicas como la administración de un portafolio de riesgos, amplía la visión del riesgo a eventos negativos o positivos, o sea, amenazas u oportunidades; a la localización de un nivel de tolerancia al riesgo.

A continuación se presenta la ilustración de los componentes del COSO I y COSO II:

COSO I	COSO II
Ambiente de Control	Ambiente de Control Establecimiento de Objetivos
Evaluación de Riesgos	Identificación de Riesgos Evaluación de Riesgos Respuesta a los Riesgos
Actividades de Control	Actividades de Control
Información y Comunicación	Información y Comunicación
Monitoreo	Monitoreo

Fuente: NASaudit – Red de conocimientos especializada en Auditoría

“La premisa subyacente en la gestión de riesgos corporativos es que las entidades existen con el fin último de generar valor para sus grupos de interés. Todas se enfrentan a la ausencia de certeza y el reto para su dirección es determinar cuanta incertidumbre se puede aceptar mientras se esfuerzan en incrementar el valor para sus grupos de interés.

La incertidumbre implica riesgos y oportunidades y posee potencial de erosionar o aumentar el valor. La gestión de riesgos corporativos permite a la dirección tratar eficazmente la incertidumbre, sus riesgos y oportunidades asociados. Mejorando así la capacidad de generar valor.

Se maximiza el valor cuando la dirección establece una estrategia y objetivos para encontrar un equilibrio óptimo entre los objetivos de crecimiento y rentabilidad y los riesgos asociados, además de desplegar recursos eficaz y eficientemente a fin de lograr los objetivos de la entidad. La gestión de riesgos corporativos incluye las siguientes capacidades:

- **Alinear el riesgo aceptado y la estrategia**

En su evaluación de alternativas estratégicas, la dirección considera el riesgo aceptado por la entidad, estableciendo los objetivos correspondientes y desarrollando mecanismos para gestionar los riesgos asociados.

- **Mejorar las decisiones de respuesta a los riesgos**

La gestión de riesgos corporativos proporciona rigor para identificar los riesgos y seleccionar entre las posibles alternativas de respuesta a ellos: evitar, reducir, compartir o aceptar.

- **Reducir las sorpresas y pérdidas operativas**

Las entidades consiguen mejorar su capacidad para identificar los eventos potenciales y establecer respuestas, reduciendo las sorpresas y los costes o pérdidas asociados.

- **Identificar y gestionar la diversidad de riesgos para toda la entidad**

Cada entidad se enfrenta a múltiples riesgos que afectan a las distintas partes de la organización y la gestión de riesgos corporativos facilita repuestas eficaces e integradas a los impactos interrelacionados de dichos riesgos.

- **Aprovechar las oportunidades**

Mediante la consideración de una amplia gama de potenciales eventos, la dirección está en posición de identificar y aprovechar las oportunidades de modo proactivo.

- **Mejorar la dotación de capital**

La obtención de información sólida sobre el riesgo permite a la dirección evaluar eficazmente las necesidades globales de capital y mejorar su asignación.

Estas capacidades, inherentes en la gestión de riesgos corporativos, ayudan a la dirección a alcanzar los objetivos de rendimiento y rentabilidad de la entidad y prevenir la pérdida de recursos. La gestión de riesgos corporativos permite asegurar una información eficaz y el cumplimiento de leyes y normas, además de ayudar a evitar daños de reputación de la entidad y sus consecuencias derivadas. En suma, la gestión de riesgos corporativos ayuda a una entidad a llegar al destino deseado, evitando baches y sorpresas por el camino” (16:15-16)

3.4 Importancia del control interno en la administración de los inventarios

Inicialmente se recuerda que los inventarios de una empresa están formados por sus materias primas, productos en proceso, suministros que utiliza en sus operaciones y por último en productos terminados. (13:2)

Derivado de lo anterior, se puede inferir que para una empresa comercial (como el caso en estudio) el control de inventarios es, sin duda de vital importancia y un elemento clave del manejo financiero y contable, por lo que cualquier control deficiente implica un alto riesgo a nivel económico y de seguridad patrimonial. Los inventarios son elementos importantes de las empresas, los cuales pueden estar conformados por simples insumos para la venta o como algo más complejo que implica la combinación de materias primas que forman parte del proceso de manufactura de un tractor. En ambos casos, el control de éstos es relevante porque desde el momento en que los artículos y/o materias primas han sido registrados como un inventario y han sido almacenados en las instalaciones de la empresa, se hace indispensable establecer procedimientos de control que permitan el resguardo físico y la integridad en cantidades y valores, y que disminuya el riesgo de deterioro de los mismos.

Considerando los aspectos anteriores, se puede señalar que es necesario determinar el costo de ese inventario, llevar y mantener controles internos adecuados. ¿Pero, por qué es tan importante llevar este control? En realidad, los objetivos primarios de dichos controles consisten en salvaguardar las existencias e informar correctamente sobre ellas.

Los controles deben iniciarse desde la llegada y recibo del producto o materia prima a través de documentos, lo que permite determinar con exactitud si se recibe lo solicitado, a los precios de compra pactados previamente, posteriormente en bodega, se deben llevar registros para documentar el ingreso así como la existencia, el

movimiento, el uso y manejo de productos o materias primas que se utilizan para la fabricación o comercialización de productos terminados. A través de este breve bosquejo de cadena valor, los controles internos deben estar presentes para identificar errores o irregularidades y sobre todo para permitir que quienes dirigen cada etapa de las operaciones puedan tomar las medidas correctivas necesarias oportunamente.

Es importante considerar que los controles internos pueden ayudar a que una empresa cumpla con sus objetivos de rendimiento, de prevención de pérdida de recursos, de obtención de información financiera confiable y con ello reforzar la confianza de la empresa hacia adentro y afuera de la misma. No obstante, también es necesario considerar que tanto los controles como la administración de los mismos dependen de seres humanos que deben estar capacitados y conscientes de la importancia de su actividad, puesto que los controles por si solos no funcionan.

3.5 Objetivos del control interno

Los objetivos del control interno son diseñados y puestos en práctica con el propósito de 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) Ayuda 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) Generar la aplicación de las leyes, reglamentos y 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.

3.6 Elementos del control interno

De acuerdo a la naturaleza de la empresa, así como, la dirección, metas y objetivos y por último el volumen de operaciones que la alta gerencia, directores, gerentes generales o representantes establezcan, de esa manera son diseñados e implementados los controles internos. Al respecto, existen elementos el control interno que se relacionan entre sí, siendo estos los siguientes:

3.6.1 Ambiente de control

El ambiente o entorno del control tiene su fundamento en el conocimiento, cumplimiento y sobre todo en la concientización del recurso humano de la empresa u organización. El ambiente es la base de los demás componentes, porque aporta la

estructura del control interno; incluye además la integridad de quienes hacen posible el control, los valores éticos y las calidades y capacidades del recurso humano, así como la calidad y estilo de gestión de quienes dirigen la empresa u organización y la asignación de responsabilidad y autoridad.

3.6.2 Establecimiento de Objetivos

El establecimiento de objetivos es una condición previa para la identificación de eventos, la evaluación de riesgos y respuestas a ellos. Tienen que existir primero los objetivos para que la dirección pueda identificar y evaluar los riesgos que impidan su consecución y adoptar las medidas necesarias para gestionar éstos últimos.

3.6.3 Identificación de eventos

Este elemento del control interno está enfocado a identificar los eventos potenciales que pueden tener impacto en la entidad. Esto implica la identificación de posibles acontecimientos internos o externos que afectan la consecución de los objetivos empresariales.

3.6.4 Evaluación de riesgos

La evaluación de los riesgos consiste en el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos y sirve de base para determinar cómo han de ser gestionados los riesgos y su asociación a los objetivos a los que pueden afectar, evaluándose desde la perspectiva de riesgo inherente y residual y considerando tanto su probabilidad como su impacto. Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continúan cambiando constantemente es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

Cada empresa se enfrenta a una diversidad de riesgos tanto internos como externos que deben ser continuamente evaluados. De igual manera que se trazan los objetivos, es importante, que quienes tienen en sus manos la dirección de la empresa evalúe y

establezca los distintos niveles de riesgos inherentes a las operaciones o naturaleza de la empresa.

3.6.5 Respuesta a los riesgos

Una vez evaluados los riesgos relevantes, la dirección determina como responder a ellos. Las respuestas pueden ser la de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar su respuesta, la dirección evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costes y beneficios, y selecciona aquella que sitúe al riesgo residual dentro de la tolerancia del riesgo establecido.

3.6.6 Actividades de control

Las actividades de control se refieren a las políticas, normas, reglas y procedimientos que son implementadas y revisadas constantemente y que contribuyen a asegurar que se lleven a cabo las instrucciones y objetivos planteados por la administración o dirección de la empresa u organización.

Estas actividades ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con el logro de los objetivos de la empresa u organización. Hay actividades de control en todas las organizaciones a todos los niveles y en todas las funciones, incluyen una gama de actividades tan diversas como: aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de rentabilidad operativa, salvaguarda de activos y segregación de funciones.

3.6.7 Información y comunicación

Inicialmente este elemento es imprescindible en la vida cotidiana de una empresa, porque cada uno de los miembros que la conforman debe tener claridad con relación a sus obligaciones y responsabilidades. La información y comunicación se vale de herramientas tales como los sistemas informáticos que producen una serie de

información operativa, financiera y datos sobre cumplimiento de las normas, que permiten dirigir y controlar el negocio de forma adecuada. Estos sistemas no solo manejan datos generados internamente sino también información de acontecimientos externos actividades y condiciones relevantes para la toma de decisión de gestión, así como para la presentación de información a terceros.

Con relación a la comunicación, dentro de las organizaciones y empresas, esta debe ser eficaz, clara y concisa de manera que fluya e influya en toda dirección pasando como un eje transversal en todos los niveles de la organización tanto vertical como horizontal. El mensaje por aparte de la alta dirección a todo el personal ha de ser claro. En el caso de las responsabilidades del control, las responsabilidades y directrices han de tomarse en serio, los empleados tienen que comprender cuál es su papel en el sistema de control interno y cómo las actividades individuales están relacionadas con el trabajo de los demás. Por otra parte, han de tener medios para comunicar la información significativa a los niveles superiores. Así mismo, tiene que haber una comunicación eficaz con terceros como clientes, proveedores, organismos de control y accionistas.

3.6.8 Supervisión

Los sistemas de control interno requieren supervisión, es decir, un proceso que compruebe que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto es posible por medio de la ejecución de diversas y continuas actividades de supervisión, la cual debe ser en todos los niveles, es decir ejecutivos y operativos. La frecuencia de las evaluaciones dependerá específicamente de una evaluación de riesgos y la eficiencia de los procesos de supervisión, es relevante señalar que las deficiencias que sean detectadas en el control interno deberán ser notificadas a los niveles superiores con el propósito de tomar las medidas correctivas pertinentes.

Finalmente, considerar que el control interno y las funciones que ejecuta el recurso humano descansa sobre un ambiente de control, una eficiente evaluación de riesgos, la implementación y seguimiento de las actividades de control, una efectiva línea de información y comunicación y una supervisión continúa, todos estos elementos aportarán para que la empresa u organización consiga sus objetivos, lo cual de igual forma se hará dependiendo de la dinámica y estilo de administración de quienes la dirigen.

3.7 Métodos de evaluación del control interno

De acuerdo con las normas de auditoría y con relación a las tareas asignadas al auditor interno, éste debe revisar, investigar, evaluar y analizar el control interno de la empresa, con el objeto de asegurar la correcta aplicación de los procedimientos de control.

La evaluación del control interno debe ser lo suficientemente detallada para entender el sistema que emplea la empresa, en ese sentido, el auditor puede usar técnicas como la revisión documental, en tal caso los manuales de procedimientos, descripciones de funciones, descripción de controles, etc. Dependiendo de la magnitud del estudio y evaluación a realizar sobre el control interno, el auditor utilizará algunos métodos de evaluación.

3.7.1 Métodos de evaluación

Existen tres métodos para efectuar el estudio y evaluar el control interno:

- Método Descriptivo
- Método de Cuestionarios
- Método Gráfico

3.7.1.1 Método descriptivo

Este método es documental y consiste en la explicación escrita de las actividades establecidas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos científicos del control interno. Es decir, es la formulación mediante un memorando donde se documentan los distintos pasos de un aspecto operativo.

3.7.1.2 Método de cuestionarios

En este método, se elaboran previamente una serie y relación de preguntas concernientes a aspectos básicos de la o las operaciones a examinar y posteriormente se procede a obtener las respuestas a los cuestionamientos plasmados en el documento. Generalmente las preguntas se formulan de tal manera que una respuesta negativa da paso a advertir debilidades en el control interno.

3.7.1.3 Método gráfico

Este método tienen como base la esquematización de las operaciones por medio del empleo de dibujos, éstos representan departamentos, actividades, funciones, es decir, un esquema que representa el flujo general de las actividades o acciones del proceso de control interno. En la práctica éste resulta ser el método más eficiente para estudiar los pasos y evaluar el control interno, y a través de la observación de pasos lógicos poder examinar, comprender y analizar la secuencia de los mismos. (2:75)

CAPÍTULO IV

INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS PARA TRACTORES AGRÍCOLAS

4.1 Definición de inventarios

El inventario se puede definir como la cantidad de bienes o activos que una empresa mantiene en existencia durante un período de operación, el cual pertenece al patrimonio productivo de la empresa; y que pueden estar en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicio; o bien como productos terminados los cuales serán comercializados y se convertirán en efectivo líquido dentro de un plazo determinado.

El inventario es generalmente el rubro de mayor importancia dentro del activo corriente, no solo en su cuantía, sino porque de su buena administración depende que se generen utilidades a la empresa; de ahí la importancia que tiene el control interno en el inventario y del cual se pueden obtener muchas ventajas de las cuales podemos mencionar algunas de ellas:

- Mantener el mínimo de capital invertido
- Reducir altos costos financieros ocasionados por mantener cantidades excesivas de inventarios
- Evitar o reducir el riesgo de fraudes, robos o daños físicos
- Evitar que se dejen de realizarse ventas por falta de mercancías
- Evitar o reducir pérdidas resultantes de baja de precios
- Reducir el costo de la toma del inventario físico anual.

4.2 Clasificación de los inventarios

Los inventarios son importantes de forma general y su clasificación varía ampliamente entre los distintos grupos de industrias y comercios. La composición de estos activos es variable y es por eso que se han clasificado de acuerdo a su utilización en los siguientes tipos:

4.2.1 Inventarios de materia prima

“Comprende los elementos básicos o principales que se utilizan para la elaboración parcial o total de un producto.” (13:5)

En toda actividad industrial concurren una variedad de artículos (materia prima) y materiales, los que serán sometidos a un proceso para obtener al final un artículo terminado o acabado. A los materiales que intervienen en mayor grado en la producción se les considera “Materia Prima”, ya que su uso se hace en cantidades lo suficientemente importantes del producto acabado. También se puede definir como aquel o aquellos artículos sometidos a un proceso de fabricación que al final se convertirá en un producto terminado.

4.2.2 Inventarios de productos en proceso

“El inventario de productos en proceso consiste en todos los artículos o elementos que se utilizan en el proceso de producción. Es decir, son productos parcialmente terminados que se encuentran en un grado intermedio de producción.” (13:5)

Una de las características del inventario de productos en proceso es que va aumentando el valor a medida que se es transformado de materia prima en producto terminado como consecuencia del proceso de producción.

4.2.3 Inventarios de productos terminados

“Comprende los artículos transferidos por el departamento de producción al almacén de productos terminados derivado a que han alcanzado su grado de terminación total y que están disponibles para la venta.” (13:5)

4.2.4 Inventarios de materiales y suministros

Son artículos de consumo los cuales son utilizados en la operación de la industria o comercio dentro de los cuales podemos encontrar:

- Combustibles y lubricantes.
- Repuestos y materiales de reparación y mantenimiento de maquinaria y equipo operativo.

4.2.5 Inventario de seguridad

“Este tipo de inventario es utilizado para impedir la interrupción en el aprovisionamiento causado por demoras en la entrega o por el aumento imprevisto de la demanda durante un periodo de reabastecimiento; la importancia del mismo está ligada al nivel de servicio, la fluctuación de la demanda y la variación de las demoras de la entrega.” (13:6)

4.2.6 Inventario perpetuo o permanente

Es el que se lleva en continuo acuerdo con las existencias en el almacén, por medio de un registro detallado que puede servir también como mayor auxiliar, donde se llevan los importes en unidades monetarias y las cantidades físicas.

A intervalos cortos, se toma el inventario de las diferentes secciones del almacén y se ajustan las cantidades o los importes o ambos, cuando es necesario, de acuerdo con la cuenta física. Los registros perpetuos son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestral o provisionalmente.

4.2.7 Inventario físico

Es el inventario real. Consiste en contar, pesar o medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercancías), que se encuentren en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas. Se realiza como una lista detallada y valorada de las existencias.

4.2.8 Inventario en tránsito

Existen por la necesidad de que los productos se deben de movilizar de un lugar a otro, mientras el inventario se encuentra en camino no puede tener una función útil para la producción o la venta, es decir que este inventario existe exclusivamente durante el tiempo de traslado a las bodegas de la empresa.

4.2.9 Inventario en consignación

Es aquella mercadería que se entrega para ser vendida pero él título de propiedad lo conserva el vendedor.

4.3 Valuación de inventarios

La valuación de inventarios es el proceso en que se selecciona y se aplica una base específica para valorar los inventarios en términos monetarios.

En lo referente a la valuación de inventarios la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 41 hace referencia que al finalizar el periodo anual de imposición, se deberá valorar el costo de las mercancías. Sin embargo hace una división de acuerdo a la actividad que realiza la empresa de la forma siguiente:

- a. Para empresas industriales, comerciales y de servicios; y
- b. Para la actividad pecuaria

“Artículo 41. Valuación de inventarios para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

a) Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

- (1) Costo de producción o adquisición. Este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. Igual criterio se aplicará para la valoración de la materia prima y demás insumos físicos.

La valoración de la existencia de productos elaborados o semi-elaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinara también aplicando uno de los dos criterios indicados precedentemente.

- (2) Precio del bien
- (3) Precio de venta menos gastos de venta; y
- (4) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor”(26:41)

Una vez haya sido adoptado cualquiera de estos métodos, no puede cambiarse sin previa autorización de la Administración tributaria y deberán efectuarse los ajustes correspondientes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según las normas técnicas de Contabilidad. Una vez la Administración tributaria autorice el cambio, se aplicara a partir del ejercicio fiscal inmediato siguiente.

- b) Para la actividad pecuaria: la valuación de existencias en establecimientos ganaderos, deberá, efectuarse considerando algunos de los siguientes métodos:
- (a) Costo de producción.
 - (b) Costo estimativo o precio fijo
 - (c) Precio de venta para el contribuyente; y
 - (d) Costo de adquisición”.

4.4 Métodos de valuación de inventarios

Tal como se ha mencionado en los puntos anteriores, el inventario integra uno de los rubros más importantes del activo corriente, por lo que es necesario llevar a cabo una correcta valuación del importe que se ha de enfrentar a los ingresos, llamado costo de ventas, y el importe que se ha de presentar al finalizar el ejercicio contable, denominado inventario final; cabe mencionar que una inadecuada valuación de los rubros mencionados repercutirá en las utilidades y la situación financiera de la empresa, por estas razones la importancia de una valuación correcta, a continuación se describen los métodos de valuación de inventarios aplicables en empresas comerciales, los cuales se incluyen en la Norma Internacional de Contabilidad número 2:

4.4.1 Método del costo estándar

“Los sistemas para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado”. NIC 2, párrafo 21. (14:6)

4.4.2 Método de los minoristas, al detalle o por menor

“El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando haya un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial”. NIC 2, párrafo 22”. (14:6)

Su aplicación requiere la clasificación de las mercancías y la operación de registros auxiliares de compras y ventas, que permitan valorar las compras tanto a su costo de adquisición como a su precio de venta.

Es importante mencionar que este porcentaje de costo puede variar dentro de un mismo período o de un período a otro, debido a los incrementos o disminuciones en los precios.

Este es un método cuya aplicación es adecuada en aquellos negocios que manejan dentro de sus inventarios una gran variedad de artículos, como lo son los supermercados y almacenes.

4.4.2.1 Fórmulas del costo

“El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.” NIC 2, párrafo 23. (14:6)

4.4.3 Método de identificación específica

“La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segreguen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables.” NIC 2, párrafo 24. (14:6)

Este método utiliza el costo específico de compra o producción de cada artículo en particular para la valuación de los inventarios. Es recomendable su uso en aquellas empresas en las que dadas las características de los productos, es factible distinguir un artículo de otro identificándolo a su vez con un costo único, ejemplo de tales casos es el de joyas legítimas, pinturas y esculturas.

4.4.4 Primeras entradas, primeras salidas

Este método de valuación de inventarios, se le conoce en español con las siglas PEPS y en las NIC's con las siglas FIFO; esto debido a que en inglés el método se denomina “first in first out” que significa “primero en entrar primero en salir”. “La fórmula FIFO, asume que los productos en inventario comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente”. NIC 2, párrafo 27. (14:7)

Este método de valuación de inventarios, se refiere a que el consumo o venta del inventario, se lleva en el mismo orden en que estos inventarios fueron comprados o producidos, asignando el costo de la primera entrada de almacén a la primera salida por venta del mismo. La característica de éste método es que el inventario final del período queda valuado al costo de las compras más recientes mientras que al costo de ventas se aplican los costos más antiguos.

Este método no es conveniente utilizarlo en época inflacionaria, pues puede provocar una sobrevaluación de las utilidades derivado de una baja valorización del costo de ventas por estar valuado a costos anteriores.

4.4.5 Método de costo promedio ponderado

NIC 2 párrafo 27. “Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del período, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el período”. (14:7)

Se calcula dividiendo el costo total de inventarios al inicio del período más las compras o producción del siguiente período entre el número total de unidades al inicio del período más las unidades compradas o producidas en el siguiente período. El costo promedio resultante es el que se utiliza para valuar el inventario final. Este método indica que tanto las salidas de mercancías como el propio inventario deben valorizarse de acuerdo con un costo promedio ponderado influenciado por los diferentes niveles de precios a los que se han adquirido o producido las mercancías. El cálculo de este costo promedio ponderado puede determinarse periódicamente; en forma mensual, semestral o anualmente, o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa.

4.4.6 Método de costo promedio continuo

El párrafo 27 de la NIC 2, hace referencia a este método al decir que “se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad”. (14:7)

Se determina cada vez que entran nuevas unidades a precios distintos al inventario, aplicando el último costo promedio para valorizar tanto las salidas de mercancías, como las existencias a determinada fecha.

4.4.7 Objetivo de los métodos de valuación de inventarios

El objetivo de los métodos de valuación es determinar el costo que será asignado a las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar el período. Se debe seleccionar el que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del período y el que sea más representativo de su actividad". (27:49)

4.5 Inventario de repuestos

Los distintos cambios de contexto por los que ha atravesado el sector industrial, agrícola, de manufactura, etc., han incidido particularmente en el área de mantenimiento, con un efecto importante en el inventario de repuestos.

El aumento de la automatización industrial, tecnificación agrícola y de la complejidad de la tecnología utilizada en las maquinas y equipos hace que el número y la variedad de fallas posibles haya aumentado aceleradamente en los últimos años, por lo que a la par ha aumentado el número de repuestos necesarios para reparar esas fallas.

A su vez, como la producción depende cada vez más del adecuado funcionamiento de las maquinas y equipos, las consecuencias de la indisponibilidad de estos activos son cada vez mayores, por lo que los efectos de una planta o maquinaria en espera de repuestos puede ocasionar pérdidas operacionales significativas; esto genera una fuerte presión por mantener un nivel óptimo del inventario de repuestos.

La combinación de estos factores ha generado un aumento alarmante en el valor del stock de repuestos. De representar un costo inmovilizado prácticamente insignificante,

con algunos cientos de ítems, se ha transformado en una importantísima inversión de capital, esto ha despertado el interés de la gerencia por reducir este capital inmovilizado, adoptando en muchos casos políticas drásticas; reduciendo la inversión en repuestos.

Esto ocasiona que en algunos casos éstos no estén disponibles cuando son requeridos; como si esto fuera poco, la tendencia de la industria por adoptar métodos de producción just in time, y la tendencia a abandonar el mantenimiento preventivo para adoptar estrategias de mantenimiento predictivo o mantenimiento a condición, han dificultado aun más la determinación de políticas en la administración del inventario de repuestos.

Para el caso de las empresas dedicadas a la comercialización de repuestos para tractores agrícolas, el análisis de inversión relacionada a este tipo de activo se vuelve más complejo; derivado a que las máquinas tienen una larga vida útil, y en algún momento podría parecer que cierto tipo de repuestos cae en obsolescencia por su baja rotación, sin embargo esto depende mucho de los ciclos de demanda en el segmento en el cual son utilizadas o por las horas de uso a las que son sometidas cada año.

Lo anterior no condiciona a la empresa comercializadora de repuestos a no mantener el nivel de servicio óptimo para contar con la disponibilidad y tiempos de respuesta aceptables para proveer de repuestos en el momento que son requeridos por sus clientes.

En conclusión el inventario de repuestos ya sea como activos de consumo o de venta representan un rubro importante, el cual requiere de análisis y de políticas específicas que permitan obtener:

- Inventarios óptimos para atender la demanda externa o interna con rapidez.
- Optimización de la inversión de capital.
- Disminuir los costos de mantenimiento y de almacenaje.
- Conocimiento del costo de oportunidad causado por falta de inventarios.
- Conocer el costo del capital invertido.

4.6 Políticas administrativas y financieras para el control del inventario de repuestos

4.6.1 Definición de política

Se puede definir como el conjunto de criterios, lineamientos y directrices que utiliza la empresa para administrar adecuadamente los recursos económicos generados por la actividad productiva del negocio.

4.6.2 Políticas administrativas y financieras para el control del inventario

Las Políticas para el control de inventario se utilizan para lograr la eficiencia en el manejo de materias primas, unidades compradas, productos en proceso y terminados, repuestos y materiales de consumo.

Una política financiera eficiente de inventarios es aquella que se establece para lograr el nivel óptimo de inversión en el rubro de inventarios que asegure la conversión del efectivo en un corto plazo, estableciendo para ello políticas administrativas que garanticen su cumplimiento.

Los objetivos principales de las políticas de inventarios deben ser:

1. Planificar el nivel óptimo de inversión en inventarios.
2. A través del control, mantener los niveles óptimos tan cerca como sea posible de lo planificado; de tal forma que no exista un nivel excesivo de inventarios que cause altos costos de operación y riesgos de inversión insostenibles y/o un nivel

inadecuado de existencias que imposibilite a la empresa para hacer frente de forma eficaz y rápida a la demanda de producción o ventas.

La correcta selección de la Política de Inventario contribuye a incrementar la rentabilidad de la gestión, cuanto menor sean los costos logísticos más eficiente será el proceso.

La administración del inventario es sin lugar a duda un elemento crítico para el adecuado funcionamiento de la empresa, sino se efectúa correctamente la posibilidad de tener problemas de abastecimiento o altos costos financieros y de almacenaje es muy alta. Razón por la que permanentemente se deben estar revisando las políticas administrativas y financieras para su manejo dentro de la compañía.

Como se ha descrito en capítulos anteriores, para muchas empresas el rubro del inventario es una cifra muy importante dentro de sus activos corrientes; de allí la importancia de optimizar el mismo; sin embargo la determinación del nivel óptimo de inventario tiene una perspectiva diferente en cada área funcional de la organización, por lo tanto el establecimiento de políticas adecuadas para su administración debe tomar en consideración todos aquellos aspectos relevantes para no entrar en conflicto con las diferentes áreas relacionadas.

Para definir adecuadamente las Políticas de Inventario es preciso tener en cuenta:

- Los procesos que participan en la producción, comercialización o servicio.
- La interacción entre procesos.
- Los criterios y métodos necesarios para el control.
- Los métodos de seguimiento, medición y análisis. (10:397)

Dentro de las principales políticas de inventario se pueden mencionar las siguientes:

- Política de periodos de abastecimiento.
- Política de obsolescencia de inventarios.
- Política de fijación de precios de venta.
- Políticas de almacenaje y distribución.
- Política de Nivel de servicio. (10:399)

En conclusión las políticas de inventario pueden variar entre cada tipo de industria y/o comercio, sin embargo todas están encaminadas en obtener el máximo rendimiento de la inversión y mantener el nivel óptimo de inventario que permita satisfacer oportunamente la demanda de sus clientes o requerimientos de producción.

4.7 Importancia financiera del inventario

Hay numerosas bases aceptables para la valorización de los inventarios en las cuentas y en los estados financieros, algunas se consideran aceptables sólo en circunstancias especiales, en tanto que otras tienen amplia aplicación las dos bases generalmente aceptadas:

- El costo de las mercancías o materiales comprados incluye no solo el precio de compra, sino también cualesquiera costos adicionales necesarios para poner artículos en condiciones de venta. Estos costos incidentales comprenden los derechos aduanales, fletes, acarreos, almacenamiento y seguro mientras los artículos son transportados o almacenados, y los costos incurridos durante cualquier período de maduración.

- Costo de mercado se hace necesario efectuar comparaciones para ver si el precio de mercado es menor que el de costo, los contadores pueden recurrir a algunas de las siguientes fuentes de información relativas a los precios de mercado.

Por lo descrito con anterioridad, se deduce que el costo de los inventarios; deben incluirse todos los desembolsos de adquisición, de conversión y otros desembolsos directos e indirectos en que se incurra para llevar un artículo a la condición de disponibilidad para la venta.

En el caso de las empresas cuya actividad es comercial, el costo de compra o de adquisición, se conforma por: El precio de venta de la factura, menos los descuentos, más otros costos de adquisición de dichos bienes o materiales. Los descuentos por volumen y los comerciales deben deducirse del precio de la factura y los descuentos por pronto pago, que son propiamente reducciones al costo de adquisición, se pueden reflejar algunas veces como una reducción del costo de lo vendido.

4.7.1 Reglas de valuación

Los inventarios se deben valorar al costo; deben reconocerse las sumas de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurran para dar a un artículo su condición de uso o de venta; por lo tanto, se tiene que considerar lo siguiente:

- Materias primas y materiales: Deben referirse a los costos de adquisición, más todos los gastos adicionales incurridos al colocarlos en el sitio para ser usados para la venta.
- Mercancías en tránsito: Este tipo de inventarios se deben registrar en una cuenta para su control e información, los gastos de compra y traslado son acumulables a los costos aquí registrados.

- Anticipo a proveedores: Las empresas deben efectuar desembolsos a favor de sus proveedores a cuenta de pedidos, deben registrarlos dentro del rubro de inventario, en una cuenta específica.
- Artículos terminados: Comprende aquellos artículos que se destinaran a la venta y su importe equivaldrá al costo de producción, tratándose de la industria, y al de adquisición en el caso de los comercios.

4.8 Rotación de los inventarios

La rotación de los inventarios es un cálculo de las veces que un material o productos tiene que ser reabastecido por compras o por su fabricación en la planta. Esta información la obtiene el contador del sistema manual o computarizado de inventario perpetuo y del registro de las compras realizadas durante un período determinado. La información proporcionada por este sistema satisface a varios intereses de la dirección. Al empresario o accionista le importa conocer que tanto y que tan rápido recupera, con alguna utilidad, su inversión en la mercancía comprada y almacenada, Al departamento de compras la información le es indispensable para programar “justo a tiempo” sus actividades de abastecimiento, a la persona que informa sobre los puntos de reorden se le facilita su cálculo matemático y estadístico.

La importancia de contar con estos instrumentos es para ver que tanto se mueve el inventario, no tendría razón tener productos estancados ya que para recuperar la inversión de los productos llevaría tiempo, lo que implica costos como almacenamiento.

El contador debe considerar varios métodos para medir la rotación de los inventarios y para lo cual detallan los siguientes ejemplos:

1. Método de cálculo de la razón

$$R = \frac{\text{Ventas}}{\text{Inventario}} = \frac{Q. 5,000}{Q. 500} = 5 \text{ veces}$$

2. Método de rotación mensual

A	B	C	D	E	F
Nombre	Clave	Mes anterior	Mes actual	Vendido	Rotación
		5/31	6/30		
Repuesto X	PC 056	200.00	100.00	100.00	6

Procedimiento

Se divide la cantidad de lo vendido (columna E), 100 unidades entre la cantidad anotada en el inventario anterior (columna C), 200, y se obtuvo la relación $100/200= 0.50$

Se multiplica esta relación por los 12 meses, se obtuvo la rotación seis veces al año anotado en la rotación (Columna F)

3. Método período anual

A	B	C	D	E	F	G
Nombre	Clave	Mes anterior	Mes actual	Vendido	Promedio	Rotación
		1/01/2011	31/12/2011			
Repuesto X	PC 056	2,200.00	3,400.00	28,000.00	2,800.00	10

Procedimiento

Sumar C (2,200) + D (3,400) = 5,600 dividirlo entre 2 = promedio 2,800

Dividir E (28,000) entre promedio (2,800)= 10 veces

4. Método de rotación mensual

A	B	C	D	E
Costo de lo vendido	Inventario inicial	Inventario final	Inventario promedio	Rotación
485,320.00	79,545.00	80,885.00	80,215.00	6 veces

Procedimiento

Se suma el inventario inicial (Q 79,545) + inventario final (Q. 80,885) =Q 160,430

Se divide entre dos, es igual al promedio (Q 80,215.)

Se divide el costo de lo vendido (Q. 485,320) entre el promedio (Q. 80,885) la rotación es seis veces.

4.9 Análisis fiscal de los inventarios

De acuerdo a la Legislación Guatemalteca el rubro de inventarios es uno de los activos que requieren un estricto control fiscal derivado de su importancia y su participación en la generación de rentas gravadas, principalmente en aquellas empresas donde su giro de negocio es la comercialización de productos o producción de bienes.

Dentro de los aspectos principales de fiscalización de inventarios que se deben considerar se encuentran:

- a. Valuación de inventarios
- b. Toma física de inventarios
- c. Quienes están obligados a practicar inventarios físicos
- d. Bases Legales para la fiscalización de los inventarios físicos

4.9.1 Valuación de inventarios

El 15 de febrero de 2012 fue aprobada la Ley de actualización tributaria que da vida al Decreto 10-2012 en la cual establece en su artículo 41 que, “la valuación de la existencia

de mercancías al cerrar el período de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.”

Cabe resaltar que dentro de esta reforma se adiciona el método PEPS como método de valuación.

Sea cual sea el método de valoración de inventario que se decida aplicar de acuerdo a la normativa fiscal, el objetivo que se persigue es:

- Lograr un control de los costos de los inventarios
- Establecer el costo de los Inventarios disponibles
- Establecer el costo de los Inventarios vendidos

Para la empresa caso de estudio “Tractores Agrícolas, S.A.”, el sistema de valuación utilizado es el promedio ponderado de las existencias, esto debido a que este método es práctico, fácil de aplicar y, también porque proporciona en forma fiable, un costo promedio de mercado para el valor de los inventarios disponibles.

4.9.2 Toma física de los inventarios

La toma física de inventarios ha sido una práctica común llevada a cabo por la mayoría de empresas regidas por un sistema de control interno, mismo que le permite a la administración mantener una certeza razonable en cantidades y valores de sus existencias. Sin embargo para la Administración Tributaria ha sido una herramienta para determinar principalmente:

- Que no existan ventas realizadas no facturadas y que por consiguiente no se hayan reportado fiscalmente

- Que todas las salidas de inventarios no necesarias para la venta (Autoconsumos, muestras, bonificaciones) se encuentren facturadas
- Inventarios sobre valuados
- Ventas por debajo de su costo de adquisición

4.9.3 Quienes están obligados a practicar inventarios físicos

De acuerdo al artículo 42 de la ley actualización tributaria Libro I del impuesto sobre la Renta “es todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura ó elaboración, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio y al cierre de cada período de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.”

En conclusión cualquier contribuyente que desarrolle actividades comerciales y que disponga de un inventario para la venta, excepto los servicios están sujetos a realizar inventarios físicos.

4.9.4 Bases Legales para la fiscalización de los inventarios físicos

Derivado al fortalecimiento de la Administración Tributaria a través del código Tributario artículos 19, 98, 100 y 112 y otras leyes tales como: La ley Contra la defraudación y Contrabando Aduanero artículo No. 5 del Acuerdo del Directorio No. 007-2007, las obligaciones del contribuyente hacia la entidad fiscalizadora se han incrementado, y específicamente para el caso de los inventarios ahora se exige mayor transparencia en el manejo de los mismos; dando lugar a que la administración tributaria por las facultades conferidas a través de la ley, le permitan participar activamente en los conteos de inventarios, solicitar información en medios electrónicos, así como certificar

toda la información proporcionada por el contribuyente. Este tipo de fiscalización le permite a la Administración Tributaria minimizar el riesgo de defraudación y de información errónea administrada por las empresas.

En conclusión, el fortalecimiento de las bases tributarias ha contribuido a la transparencia y mejora de la recaudación fiscal del país, disminuyendo la defraudación que durante años ha tenido un efecto nocivo contra los ingresos fiscales afectando la economía del país.

CAPÍTULO V

EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS DE UNA COMERCIALIZADORA DE TRACTORES AGRÍCOLAS (CASO PRÁCTICO)

5.1 Antecedentes históricos de la empresa

La empresa inicio operaciones en el año 2000, constituida bajo las leyes de Guatemala como una Sociedad Anónima, su principal giro de negocio es la importación y comercialización de maquinaria, repuestos, así como los servicios de mantenimiento para tractores agrícolas.

Principales políticas contables:

- **Inventarios**

Los inventarios se valúan como siguen:

- Maquinaria nueva, se determina mediante la aplicación del método considerando su identificación específica.
- Repuestos y Accesorios sobre la base de costos promedios.
- En la valoración de los inventarios la ley del impuesto sobre la renta no permite el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.

- **Reconocimiento de ingresos**

Se registran bajo el método de lo devengado. Los ingresos provenientes de la venta de productos son reconocidos cuando se entregan los bienes y/o se emita la factura.

- **Reconocimiento de gastos**

Los gastos se reconocen cuando se incurren.

- **Unidad Monetaria**

La empresa registra todas sus transacciones en quetzales, que es la moneda vigente en Guatemala representada por el símbolo "Q".

Actualmente la empresa muestra un crecimiento importante en sus operaciones, y sobre esta base ha establecido el control interno de sus procesos; siendo uno de sus puntos vulnerables el control sobre el inventario de repuestos, razón por la cual la finalidad de ésta investigación es efectuar la evaluación de los procesos de control interno relacionados al inventario de repuestos para determinar si estos son eficientes.

Sí en el proceso de evaluación se establece que existen debilidades de control, las mismas serán notificadas a la administración con sus respectivas recomendaciones de mejora.

A través de la evaluación del control interno del inventario de repuestos, se espera proporcionar las herramientas necesarias a la administración que le permitan fortalecer el control interno de las existencias de repuestos.

A continuación se presentan los estados financieros de Tractores Agrícolas, S.A., por el período que concluye al 31 de diciembre de 2011:

TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.

**BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011
(Expresado en Quetzales)**

ACTIVO	2011
CORRIENTE	
Efectivo	4,461,590
Documentos y cuentas por cobrar comerciales - Neto	35,863,547
Impuestos por cobrar	5,269,813
Anticipos varios	270,498
Inventario de maquinaria	27,955,618
Inventario de repuestos	5,952,051
Total de activo corriente	79,773,117
NO CORRIENTE	
Propiedad, planta y equipo - neto	2,496,672
Otros activos	665,590
Total de activo no corriente	3,162,262
TOTAL DE ACTIVO	82,935,379
PASIVO Y PATRIMONIO	
CORRIENTE	
Proveedores del exterior	19,349,257
Impuesto sobre la renta por pagar	108,056
Anticipos de clientes	5,270,620
Cuentas por pagar y gastos acumulados	1,069,720
Total de pasivo corriente	25,797,653
NO CORRIENTE	
Préstamos bancarios	20,667,671
Total pasivo no corriente	20,667,671
PATRIMONIO	
Capital pagado	30,000,000.00
Reserva legal	1,551,203
Otras reservas	395,264
Utilidades retenidas	4,523,588
Total patrimonio	36,470,055
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	82,935,379

TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.

**ESTADO DE RESULTADOS
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2011
(Expresado en Quetzales)**

VENTAS	64,000,716
COSTO DE VENTAS	51,393,741
Utilidad bruta	12,606,975
GASTOS DE OPERACIÓN	
Gastos de operación	(8,109,724)
Gastos de administración	(2,443,976)
Total gastos de operación	(10,553,700)
UTILIDAD EN OPERACIÓN	2,053,275
OTROS GASTOS – NETO	(1,606,668)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	446,607
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	(108,056)
UTILIDAD NETA DEL AÑO	338,551

5.1.1 Acta de nombramiento

REF. 03-2011

ACTA DE NOMBRAMIENTO DE AUDITOR INTERNO

En la ciudad de Guatemala, siendo las quince horas con cuarenta y cinco minutos, del día viernes catorce de enero de dos mil once, se reunieron los miembros del consejo de administración de Tractores Agrícolas, S.A.

PRIMERO: El consejo de administración en resolución unánime en cumplimiento de sus funciones de aseguramiento del ambiente de control interno a través de la verificación de la eficiencia y eficacia de los controles establecidos, suscribe la presente acta para hacer el nombramiento como auditor interno de Tractores Agrícolas, Sociedad Anónima a la Licenciada Angélica María Guillén Soto de Yoonis, quien tiene la responsabilidad de cumplir con las funciones y obligaciones establecidas por el consejo de administración.

SEGUNDO: En constancia del anterior nombramiento y aceptación de las funciones asignadas por el consejo de administración; se firma la presente acta siendo las diecisiete horas en el mismo lugar y fecha indicados al inicio.

Angélica Guillén
Auditor Interno

Daniel Overmars
Secretario del Consejo de Administración

5.1.2 Planeación de la auditoría

5.1.2.1 Proceso de planeación

El proceso de evaluación del control interno se iniciará con la preparación de un plan de auditoría del rubro de inventarios de repuestos, detallado y a la medida de las operaciones, mediante el entendimiento del ambiente de control.

El trabajo de evaluación se realizará tomando en consideración la aplicación de los procedimientos básicos que se deben observar en la realización de este tipo de auditoría; así como el uso de técnicas tales como: la observación, entrevistas, narrativas y flujogramación de las diferentes actividades que realizan los encargados de los procesos del inventario. El objetivo es obtener el alcance suficiente de los procesos a evaluar.

La evaluación del control interno no se limita al ambiente de control, sino que cubre los procedimientos y sistema contable así como la determinación de riesgos.

El trabajo está dirigido a la revisión de los siguientes aspectos:

- Evaluar el ambiente de control de la empresa Tractores Agrícolas, S.A.
- Examinar los procesos de compras, ventas, requisiciones de repuestos.
- Examinar el control físico del inventario de repuestos

Con base a lo anterior, concluir en la recomendación de establecer y sistematizar el control de las existencias físicas a fin de hacer eficiente, oportuno y puntual el despacho y la administración del inventario de repuestos.

5.2 Desarrollo del trabajo de auditoría

5.2.1 Índice de papeles de trabajo

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.

Índice de papeles de trabajo

Evaluación del control interno del inventario de repuestos

PT		
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	01/12/2011

Descripción	PT	No. Pág.
Acta de inicio	AI	91
Memorando de planeación	M/P	94
Carátula evaluación del control interno del inventario de repuestos		97
Programa de evaluación del control interno del inventario	CI	98
Índice de papeles de trabajo	CI	98
Narrativa organizativa de la empresa	CI - 1	99
Narrativa de compras	CI - 2	100
Flujograma del proceso de compras	CI - 2 2/2	101
Narrativa de ventas	CI - 3	102
Flujograma del proceso de ventas	CI - 3 2/2	103
Narrativa de inventarios	CI - 4	104
Narrativa de gerencia general	CI - 5	105
Narrativa de contador general	CI - 6	106
Narrativa de asistente de contabilidad	CI - 7	107
Narrativa jefe de bodega	CI - 8	108
Cuestionario de control interno	CI - 9	109
Cédula de deficiencias	CI - 10	114
Matriz de riesgos	CI - 11	116
Informe a los accionistas sobre el control interno		118
Informe de debilidades y propuestas de mejora		119

5.2.2 Acta de inicio

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.

Acta de inicio

Evaluación del control interno del inventario de repuestos

PT	AI 1/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	01/12/2011

Guatemala, 01 de diciembre de 2011

Proyecto: Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Período a evaluar: 01 de enero al 31 de diciembre de 2011
Auditor interno: Angélica María Guillén Soto de Yoonis
Nombramiento: REF. Acta 03-2011
Fecha de iniciación: 01/12/2011
Fecha de finalización: 30/12/2011
Fecha de entrega de informe: 02/01/2012
Tiempo de ejecución: 4 semanas
Responsable del proceso: Jefe de Inventarios

Objetivos:

- Evaluar el ambiente de control del área del inventario de repuestos de la empresa Tractores Agrícolas, S.A.
- Examinar los procesos de compras, ventas, requisiciones de repuestos
- Examinar el control físico del inventario de repuestos

Con base a lo anterior, concluir en la recomendación de establecer y sistematizar el control de las existencias físicas a fin de hacer eficiente, oportuno y puntual el despacho y la administración del inventario.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Acta de inicio
Evaluación del control interno del inventario
de repuestos

PT	AI 2/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	01/12/2011

Alcance:

El alcance del trabajo comprende la evaluación del ambiente de control interno y procesos relacionados con el área del inventario de repuestos de la empresa Tractores Agrícolas, S.A. por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011.

La evaluación tiene como finalidad informar a la administración sobre las debilidades de control, emisión de recomendaciones y oportunidades de mejora del área evaluada.

Plan de trabajo:

Planeación y acta de inicio	01 al 5 de diciembre de 2011
Ejecución del trabajo	06 al 16 de diciembre de 2011
Revisión y elaboración de informe	19 al 23 de diciembre de 2011
Discusión y emisión de informe final	del 26 de diciembre al 02 de enero de 2012

Participantes del Proceso:

Auditor interno

Angélica María Guillén Soto de Yoonis

Área auditada:

Jefe de inventarios
Auxiliares de bodega

Otros participantes:

Gerente general
Contador general
Asistente contable
Vendedor

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Acta de inicio
Evaluación del control interno del inventario
de repuestos

PT	AI 3/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	01/12/2011

Responsabilidades:

La administración de la empresa es responsable de:

- Identificar y asegurar que la empresa cumpla con las leyes y reglamentos aplicables a sus actividades.
- Funcionarios y empleados informados, nos proporcionen parte de su tiempo para realizar las entrevistas.
- El suministro de información se efectúe de forma oportuna.
- El personal sea estimulado para colaborar con el proceso de evaluación y proporcione respuestas y/o resoluciones oportunas.

Informe:

Derivado de la evaluación se emitirá un informe especial el cual se enfocará en la mejora continua de los procesos de inventario de la empresa; en este informe se detallarán las deficiencias de control interno y las recomendaciones relacionadas al área del inventario de repuestos.

Angélica Guillén
Auditor Interno

Miguel Hurtarte
Gerente General

José Hernández
Jefe de inventarios

5.2.3 Memorando de planeación

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Memorando de planeación
Evaluación del control interno del inventario de repuestos

PT	MP 1/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	02/12/2011

Descripción

Derivado de la comprensión y revisiones preliminares que se realizaran a las diferentes áreas relacionadas para evaluar el control interno del rubro de inventarios, y como parte del proceso de ejecución del trabajo de auditoría, el presente documento de planeación contiene los puntos importantes relacionados con la evaluación del sistema de control interno del rubro de inventarios de la empresa Tractores Agrícolas, S.A.

Objetivo

Evaluar el control interno del rubro de inventarios identificando los controles relevantes de la entidad para determinar su correcto diseño, y el uso de los mismos por parte de la entidad de manera permanente (eficacia operativa de los controles).

Identificación riesgos

Mediante las revisiones preliminares y el conocimiento adquirido a través indagaciones con la gerencia, así como la observación y las entrevistas con el personal de la empresa se identificarán los riesgos que pudieran afectar el trabajo de auditoría.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Memorando de planeación
Evaluación del control interno del inventario
de repuestos

PT	MP 2/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	02/12/2011

Principales transacciones a evaluar

Las operaciones de la empresa, se desarrollan y se identifican como se presentan a continuación:

- 1) Compras locales e importaciones.
- 2) Venta de mercaderías.
- 3) Ingresos y egresos de mercaderías.
- 4) Control de existencias de inventario.
- 5) Capacidad de almacenamiento de mercaderías.

Trabajo a desarrollar

Para desarrollar el trabajo de auditoría relacionada a la evaluación del control interno, se llevaran a cabo las actividades siguientes:

1. Comprensión de la entidad y su ambiente.

El entendimiento de la entidad y la capacidad de responder a los diferentes riesgos a que la misma está expuesta, este procedimiento ayuda a establecer de manera adecuada el plan de evaluación y diseño, así como el compromiso que la administración tiene por el desarrollo de controles que le ayuden a minimizar los riesgos en las actividades de la empresa.

Para determinar los anteriores factores se realizarán entrevistas con el personal que está involucrado directamente con los procesos y se desarrollará un diagnóstico general del control interno.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Memorando de planeación
Evaluación del control interno del inventario
de repuestos

PT	MP 3/3	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	01/12/2011
Revisado Por	amvh	02/12/2011

2. Entendimiento del rubro de Inventarios

Para obtener el adecuado entendimiento del rubro de inventarios de la empresa, se realizarán los siguientes procedimientos:

- Evaluación general de las instalaciones.
- Recopilación de la información general de la empresa.
- Cuestionarios de control interno
- Narrativas –entrevistas
- Flujograma de procesos

3. Informe a entregar

Derivado de la evaluación se emitirá un informe especial el cual se enfocará en la mejora continua de los procesos de inventario de la empresa; en este informe se detallarán las deficiencias de control interno y las recomendaciones relacionadas al área del inventario de repuestos.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario
de repuestos

PT	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	06/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE REPUESTOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011

5.2.4 Programa de evaluación del control interno del inventario

5.2.4.1 Índice de papeles de trabajo

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Índice de Papeles de Trabajo
Evaluación del control interno del inventario de repuestos

PT	CI	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	06/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Objetivo de la evaluación:		
Identificar las debilidades de la empresa Tractores Agrícolas, S.A., a través de la evaluación de los controles internos implementados en el área de inventarios, obteniendo evidencia sobre su efectividad. Si durante el proceso de revisión se determinar algunas deficiencias serán informadas a la administración para que estas sean corregidas.		
PROCEDIMIENTOS		
Descripción	Hecho por	Ref. PT
Narrativa organizativa de la empresa	amgs	CI - 1
Narrativa y flujograma del proceso de compras	amgs	CI - 2
Narrativa y flujograma del proceso de ventas	amgs	CI - 3
Narrativa del proceso de inventarios	amgs	CI - 4
Narrativa de Gerencia General	amgs	CI - 5
Narrativa de Contador General	amgs	CI - 6
Narrativa de Asistente de Contabilidad	amgs	CI - 7
Narrativa de Jefe de Bodega	amgs	CI - 8
Cuestionario de Control interno	amgs	CI - 9
Cédula de Deficiencias	amgs	CI - 10
Matriz de Riesgos	amgs	CI - 11
Informe a los accionistas sobre el control interno	amgs	
Informe de debilidades y propuestas de mejora	amgs	

5.2.5 Narrativa organizativa de la empresa

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa organizativa de la empresa

PT	CI - 1	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	06/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Para realizar el trabajo de auditoría del ambiente de control interno en el área del inventario de repuestos, se debe obtener el entendimiento del negocio, para identificar hechos y transacciones que regularmente la empresa realiza. Esta actividad se realizará mediante la indagación con la gerencia general.

A continuación se detallan factores internos como externos en los cuales se desarrolla el negocio de Tractores Agrícolas, S.A.

En el año de 2000 se funda la empresa Tractores Agrícolas, S.A. como Sociedad Anónima, en la ciudad de Guatemala; su actividad inicial fue la compra local de repuestos para la comercialización a una escala menor.

En los años subsecuentes crecen sus operaciones y agrega a sus actividades la importación directa de maquinaria, repuestos, así como el servicio de mantenimiento de tractores agrícolas.

La empresa no cuenta con manuales de procedimientos que indiquen en forma escrita las responsabilidades y funciones por departamento y/o puestos de trabajo.

La optimización de los recursos tecnológicos es deficiente derivado a que existen procedimientos que son realizados de forma manual, dando como resultado un alto margen de error.

5.2.6 Narrativa de compras

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa de compras

PT	CI - 2 ½	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	06/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción

En el caso de la función de compras es realizada por la gerencia general, sin embargo el proceso para determinar la cantidad de repuestos a requerir no ha sido definida adecuadamente ya que en algunos casos es el vendedor quien reporta al gerente sobre las existencias de inventario o bien cuando los encargados de bodega a través de conteos rápidos determinan si existe o no stock suficiente de repuestos. Con base a esta información el gerente es quien toma la decisión de cuánto pedir, adicionalmente es quien hace la cotización y pedido de acuerdo a las especificaciones dadas por los encargados del inventario.

Cuando se realiza la recepción de los repuestos, se coteja lo recibido con los datos de la factura que envía el proveedor, ésta verificación la realiza el encargado de bodega supervisado por un delegado de contabilidad.

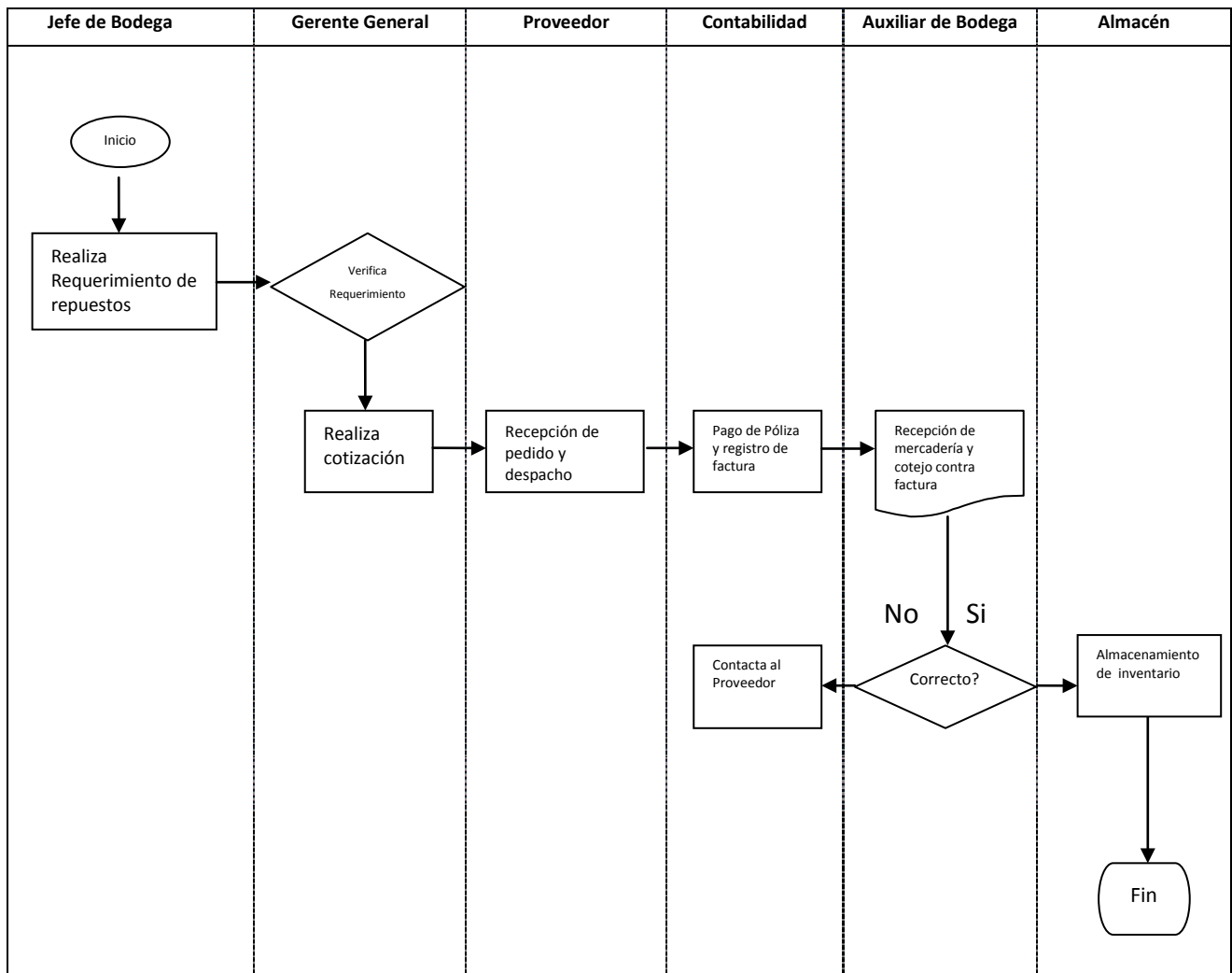
Cabe mencionar que la empresa no cuenta con los formatos necesarios para respaldar adecuadamente ésta operación, debido a que todas las requisiciones se realizan de manera verbal y las solicitudes de pedido al proveedor se realizan por escrito, pero no son archivadas adecuadamente para posteriormente realizar el cotejo de la información.

5.2.6.1 Flujograma del proceso de compras

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
 Evaluación del control interno del inventario de repuestos
 Flujograma del proceso de compras

PT	CI - 2 2/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	06/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.
 Flujograma del proceso de compras



5.2.7 Narrativa de ventas

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa de ventas

PT	CI - 3 1/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	07/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción:

En el caso de ventas el flujo de operaciones se inicia con la recepción del pedido, el cual puede ser vía telefónica o bien que el cliente visite las instalaciones directamente, en ambos casos, el encargado de ventas es quien recibe el pedido, si el bodeguero no se encuentra disponible, él verifica físicamente en el almacén si hay existencias de lo solicitado.

Si no hay en existencia del repuesto requerido se le hace saber al cliente y se notifica a la gerencia con la finalidad que lo tenga presente en caso de realizar una compra.

Si la mercadería solicitada se encuentra en stock se procede a informarle al cliente el total del pedido para que cubra el importe, así mismo el vendedor solicita apoyo con alguno de los auxiliares de bodega que se encuentre disponible para preparar los repuestos a entregar; en contabilidad se realiza la factura, posteriormente se verifica que el cliente haya efectuado el pago para hacer entrega de la factura y de la mercancía requerida.

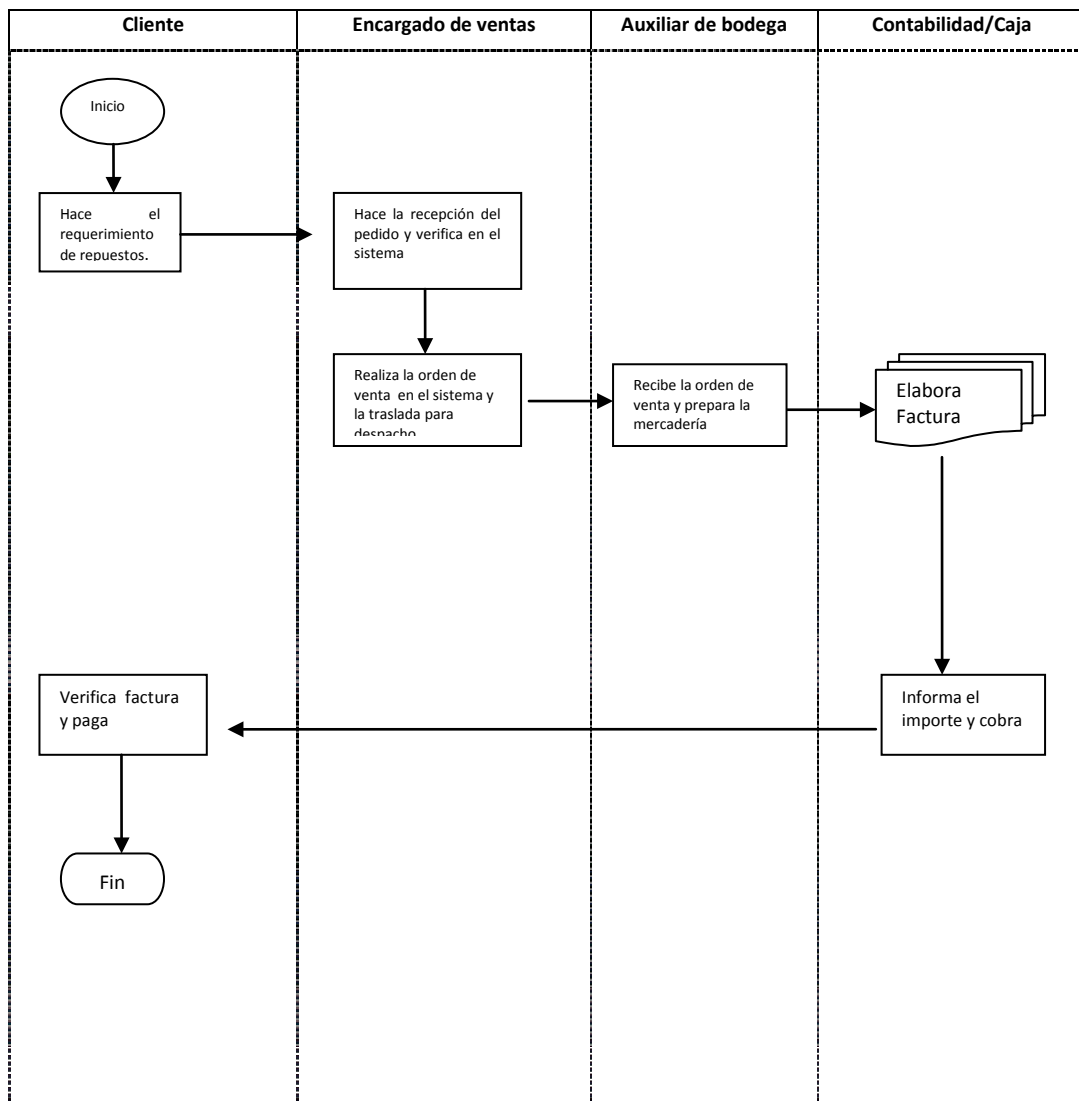
Algunos de los documentos que emplea la empresa para el control de las ventas son: facturas, notas de crédito, notas de envío.

5.2.7.1 Flujoograma del proceso de ventas

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
 Evaluación del control interno del inventario de repuestos
 Flujoograma del proceso de ventas

PT	CI - 3 2/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	07/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

TRACTORES AGRÍCOLAS, S.A.
 Flujoograma del proceso de ventas



5.2.8 Narrativa de inventarios

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa de inventarios

PT	CI - 4 1/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	07/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción:

Se entrevistó al encargado de la custodia física del inventario, quien tiene a su cargo de cuatro bodegueros quienes son los encargados de organizar los repuestos en la bodega y llevar el control.

El encargado de bodega indica que no existen registros adecuados para el control del inventario y que el sistema para su administración no proporciona información confiable; razón por la cual cuando existen requerimientos de clientes o se deben realizar compras, se efectúan conteos rápidos para poder determinar la existencia o no de un repuesto.

No existen medidas de seguridad tales como: extintores, el acceso a la bodega no es restringido, y no existe un seguro que cubra daños en caso de alguna contingencia mayor.

Derivado a que no se lleva un adecuado control de las existencias existen repuestos obsoletos que aun no han sido dados de baja.

El personal contratado tiene conocimientos básicos sobre el manejo del inventario, la administración no cuenta con programas de capacitación de personal.

5.2.9 Narrativas de funciones de personal

5.2.9.1 Narrativa de gerencia general

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa de gerencia general

PT	CI - 5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	08/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción:

Se entrevistó al gerente general, quien indica que dentro de sus funciones principales esta la administración general de la empresa, sin embargo por aspectos arraigados desde el inicio de operaciones de Tractores Agrícolas, S.A., le fue asignada la función de compras de inventarios.

Informa que las compras las realiza en base a datos estimados y proyecciones de pedidos de meses anteriores, la que remite posteriormente al proveedor en el exterior. La empresa es representante de las marcas de productos que importa.

A la fecha carece de un gerente de ventas el cual debería de trasladar la información básica como presupuesto y estadísticas de ventas, las cuales son una herramienta útil para la proyección de compras.

El gerente general verifica los reportes de disponibilidad de fondos que le proporciona el contador en forma manual este con el fin de contar con información confiable y oportuna para cumplir con los pagos de proveedores locales, proveedores extranjeros y otros generales.

5.2.9.2 Narrativa contador general

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.

Evaluación del control interno del inventario de repuestos

Narrativa contador general

PT	CI - 6	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	08/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción:

Se entrevistó al contador general quien indica que es responsable de realizar todas las operaciones necesarias para mantener actualizados los controles contables, para el análisis de estados financieros, supervisar y coordinar el personal a su cargo, supervisión del manejo de disponibilidad de cuentas bancarias, establecer precios de producto para la venta, supervisar cuentas por cobrar y saldos, realizar arqueos de caja chica, revisión de impresión de libros contables, revisión de pagos de impuestos, integrar cuentas contables y supervisar inventario físico.

En su equipo de trabajo cuenta con un asistente y dos auxiliares de contabilidad quienes desarrollan las siguientes actividades: contabilización de partidas de ingreso, verificación de ventas de productos, ingreso de producto al sistema de inventario, y en general digitación de partidas contables.

Supervisa directamente a los auxiliares de contabilidad y jefe de bodega e indirectamente al personal de servicio al cliente (manejo de caja) y encargado de cobros.

El contador general registra actualmente las transacciones contables a través de un sistema de contable deficiente, que no genera información confiable.

La instalación de un nuevo sistema en los diferentes módulos viene a sustituir al sistema antiguo, esto debido al crecimiento de operaciones.

5.2.9.3 Narrativa asistente de contabilidad

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa de asistente de contabilidad

PT	CI - 7	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	09/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción

Se entrevistó al asistente del contador quien indica que dentro de sus atribuciones está preparar y registrar las partidas de provisiones (depreciaciones y prestaciones laborales) hacer los prorrateos de facturas, recabar toda la información de ingresos y egresos de bodega y registrarlos, elaborar conciliaciones bancarias y realizar toma de inventarios.

La mayor parte de operaciones de inventario son importaciones, el proceso de revisión de la documentación y su registro contable empieza con recolectar información, la cual es proporcionada por la secretaria de gerencia que recibe la misma del agente de aduanas. Los gastos que son desembolsados son derechos arancelarios, fletes seguros y otros gastos generales.

Posteriormente a revisar la información documental y que todo esté en orden procede a efectuar el prorrateo de los productos, al mismo tiempo, de cargarlo al sistema de inventario para que se haga el proceso de promediar los costos de productos y contar con información confiable.

El asistente indica que no cuenta con un procedimiento para efectuar inventario físico, lo que se limita únicamente a compensar diferencias entre sí.

5.2.9.4 Narrativa jefe de bodega

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Narrativa jefe de bodega

PT	CI - 8	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	12/12/2011
Revisado Por	amvh	19/12/2011

Descripción:

Se entrevistó al jefe de bodega quien indica que su función principal es la de administrar eficientemente y ordenadamente la bodega, recibir la mercadería local e importada de acuerdo a documentación (factura) revisar contra lo físico, informar cualquier diferencia que se dé dentro del proceso de ingreso como faltante o sobrante, esto lo dirige al contador general y gerente general para que se proceda hacer el reclamo.

Mantiene el orden y organización de bodega, indica que a la hora de ubicar el producto se dificulta por falta de espacio en la bodega.

Al mismo tiempo indica que al momento del ingreso o egreso de la mercadería no se da la supervisión del departamento de contabilidad.

La toma física de inventario se hace mensualmente, pero carece de un procedimiento por escrito, lo que dificulta a la hora de hacer cuadre entre lo físico y lo teórico.

5.2.10 Cuestionario de control interno

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cuestionario de control interno

PT	CI – 9 1/5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	13/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

Descripción	Si	No	N/A	Observaciones
GENERALES				
Existe y están implementados los manuales de procedimientos dentro del proceso de inventarios		X		Actualmente no se cuenta con un manual de procedimientos para administrar el inventario.
Se han identificado los riesgos del proceso y han implementado controles para mitigarlos	X			Se ha implementado controles mínimos.
El funcionamiento de los controles es monitoreado de forma permanente		X		La gerencia aun no cuenta con una metodología para darle seguimiento al cumplimiento de controles
Se han definido políticas de inventarios que permitan mitigar riesgos del proceso tales como: <ul style="list-style-type: none"> - Conteos periódicos - Autorizaciones para entrada y salida de inventarios - Políticas para provisión de inventario, dañado y de lenta rotación - Se monitorea su cumplimiento 		X		No existe definición de políticas, sin embargo si se cuenta con procedimientos que permiten mitigar riesgos tales como: Conteo selectivo de productos claves: aceite, kits de motor. Inyectores. Autorizaciones para entradas y salidas de inventario únicamente pueden ser autorizadas por el gerente y/o Jefe de inventarios.
Se cuenta con planes de contingencia ante posibles fallas del sistema de inventarios: <ul style="list-style-type: none"> - Pérdida de datos - Enfermedad de empleados claves encargados del proceso - Desastres naturales 		X		Para el caso de pérdida de datos del sistema se cuenta con un sistema de respaldo o back up de seguridad realizado diariamente a la base de datos. En el caso de enfermedad de empleados claves encargados del proceso, no existe un procedimiento definido de las personas que estarían encargadas en ausencia del dueño del proceso. No existe un plan de contingencia en caso de desastres naturales.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cuestionario de control interno

PT	CI - 9 2/5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	13/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

Descripción	Si	No	N/A	Observaciones
Se realizan capacitaciones al personal que participa en los diversos procesos de la administración del inventario de acuerdo con las necesidades del área.		X		Únicamente se realizan capacitaciones a nivel de gerencia y encargados de venta.
Se realizan evaluaciones a los empleados que participan en la administración del inventario.		X		
El reconocimiento salarial está amarrado con el resultado de la evaluación de desempeño o cumplimientos de presupuesto.		X		El reconocimiento salarial se realiza en función de las ventas a través de una bonificación.
Se consideran las sugerencias de los empleados para el mejoramiento de la administración del inventario.		X		No existen canales de comunicación de sugerencias.
Se realizan encuestas de satisfacción a los clientes relacionadas al proceso de facturación, ventas y disponibilidad de productos, y si los resultados obtenidos se toman en cuenta para mejorar el proceso.		X		Actualmente no se realizan encuestas de satisfacción a clientes.
Existen canales de comunicación efectivos con todas las áreas de la compañía relacionadas con el proceso.		X		Existen canales de comunicación, a través de personal clave sin embargo estos no siempre son efectivos.
SEGREGACIÓN DE FUNCIONES				
La persona que registra las transacciones del inventario, no autoriza entradas y salidas de inventario, no supervisa ni tiene a cargo la custodia del mismo.		X		Lo encargados de pedidos, facturación, encargados de despacho, etc. No autorizan el inventario. Sin embargo en algunas ocasiones se da la duplicidad de funciones.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cuestionario de control interno

PT	CI – 9 3/5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	13/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

Descripción	Si	No	N/A	Observaciones
La persona que custodia el inventario, no registra transacciones de inventarios, no autoriza entradas o salidas.	X			Existe un jefe de bodega encargado de la custodia, quien no tiene acceso a realizar ningún tipo de autorización de entradas o salidas de inventario.
El Almacén cuenta con seguridad física adecuada tales como: <ul style="list-style-type: none"> • Vigilancia privada • Aislamiento que permite únicamente el ingreso a personal autorizado • Equipo detector de incendio en funcionamiento • Cámaras de video en funcionamiento • Extintores vigentes • Puertas de seguridad 		X		El acceso no es restringido, ocasionalmente los vendedores verifican existencias dentro de la bodega, cuando los auxiliares encargados del mismo no pueden realizarlo.
El sistema de inventario permite conocer la ubicación y cantidad del inventario en tiempo real.		X		
Existen procedimientos que permiten mantener suficiente inventario disponible para prevenir situaciones de insuficiencia o falta de disponibilidad de los productos claves.		X		En casos puntuales se hace el análisis de demanda y estacionalidad del producto para prevenir insuficiencia de artículos claves.
El inventario esta correctamente etiquetado, de tal forma que permita conocer la referencia del producto y fácil ubicación.	X			
Existen procedimientos que permiten identificar inventario de lenta rotación con el objeto de tomar acciones para hacerlo rotar o sacarlo del inventario.		X		No se cuenta con un procedimiento para llevar el control del inventario obsoleto.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cuestionario de control interno

PT	CI - 9 4/5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	13/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

Descripción	Si	No	N/A	Observaciones
Existe una política de devoluciones que define los requisitos para aceptarlas.		X		
El inventario dañado u obsoleto es separado del inventario en buen estado.		X		Cuando se realiza el conteo físico de fin de año se separan las piezas para darles de baja.
El inventario en poder de terceros (consignación) es confirmado periódicamente y las diferencias son investigadas.			X	
SALIDA DE PRODUCTOS				
La salida de productos es parte integral del ciclo de ventas, traslados a sucursales. Cualquier salida de inventario debe ser autorizada mediante documento debidamente aprobado.	X			
MONITOREO Y AJUSTES AL INVENTARIO Y AL COSTO DE VENTAS				
Se concilia periódicamente el modulo de inventarios con los registros del libro mayor.		X		Se hacen revisiones periódicas, sin embargo los registros no proporcionan información confiable
Se realizan inventarios permanentes por parte de la persona que supervisa el inventario, y se investigan las diferencias entre el inventario físico y el kardex.		X		
De acuerdo con las políticas de la compañía se calcula y ajusta la provisión de inventarios.			X	La empresa no tiene provisión de inventarios

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cuestionario de control interno

PT	CI - 9 5/5	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	13/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

Descripción	Si	No	N/A	Observaciones
Se analiza el comportamiento del margen bruto por línea de producto y se investigan las fluctuaciones significativas	X			
El costo operacional del producto es comparado con el precio de venta y si es necesario se crea una provisión por pérdida en el inventario.		X		
PROCEDIMIENTOS PARA LA REALIZACION DE INVENTARIOS FISICOS				
Se toman en consideración algunos procesos considerados como buenas prácticas en el conteo físico de inventario tales como:				
Se nombra a un supervisor encargado del conteo físico del inventario	X			
Se cuenta con un instructivo para la realización del inventario físico.		X		
El personal que participa en el inventario físico es instruido de la forma como se realizara el conteo del inventario.	X			Se da una breve inducción de cómo se realizara el conteo, sin embargo la misma es realizada en el momento en que se realiza el conteo.
El inventario es organizado previamente, de forma que facilite el conteo.	X			
El inventario es etiquetado para facilitar su identificación.	X			
Se organizan equipos donde participa personal de diferentes áreas. (contabilidad, auditoria, almacén, ventas)	X			

Conclusión: De acuerdo al cuestionario de control interno de la empresa Tractores Agrícolas, S.A., se concluye que en el área de inventarios se presenta un alto grado de debilidades de control interno.

5.2.11 Cédula de deficiencias

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cédula de deficiencias

PT	CI – 10 1/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	14/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

No.	DEBILIDAD	RIESGO	RECOMENDACIÓN
1	No se establecen proyecciones y programación de pedidos para determinar el nivel de inventario necesario para la venta.	Que los inventarios se excedan o no se cuente con el producto necesario para cumplir con los compromisos adquiridos.	Usar técnicas del nivel óptimo o la de máximos y Mínimos para tener datos confiables y óptimos para cubrir las demandas.
2	El perfil del personal que administra la bodega no tiene el nivel de estudio y experiencia para el manejo del inventario.	La falta de preparación académica y experiencia en el manejo de inventarios da margen de error en el uso de documentos contables administrativos.	Seleccionar el personal que cumpla con nivel de estudio y experiencia en el manejo de inventarios.
3	Las instalaciones no cumplen con el espacio Para almacenar y no hay restricción de ingreso para personal no autorizado.	Que al efectuar inventario físico no se encuentre debidamente ubicado el producto y se den diferencias.	Evaluar la ampliación de la bodega para el almacenamiento de los repuestos.
4	El sistema de inventario es obsoleto y no cumple con todos los requerimientos.	Que al efectuar el ingreso de datos de inventarios, se pierda información.	Evaluar la adquisición de un nuevo software el cual debe ser revisado y analizado por personal experto en esa área.
5	La documentación de ingresos y egresos a bodega no se les da el uso adecuado para lo que fueron creados.	Que se deje de ingresar productos o se le de salida a productos sin documento lo que afecta la situación económica de la empresa.	Se implemente un procedimiento de ingresos y egresos de productos.

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos
Cédula de deficiencias


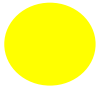
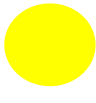
PT	CI – 10 2/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	14/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

No.	DEBILIDAD	RIESGO	RECOMENDACIÓN
6	La segregación de funciones no está de acuerdo a cada departamento.	Que se dé duplicidad de funciones y que se dé margen de error en las operaciones.	Efectuar la distribución de funciones de acuerdo a cada departamento.
7	No se cuenta con políticas que ayuden a liquidar los productos de lento movimiento y producto obsoleto.	Que no se tenga el control de los productos y éstos se deterioren y resulte siendo una pérdida para la empresa.	Que se implementen políticas de liquidación de productos y se le exija al departamento de ventas hacer la labor de promoción de los mismos.
8	La falta de un gerente de ventas para supervisar y evaluar las ventas de acuerdo a inventarios.	Que no revisen los reportes de ventas y se le de seguimiento a pedidos de clientes especiales.	Contratar gerente de ventas para cumplir con la función de supervisión y apoyar al gerente general.
9	Falta procedimiento para toma de inventario físico y las diferencias de inventario no son aclarados oportunamente.	Que los faltantes de inventario estén generando fraude empresarial por parte de los empleados.	Crear procedimiento de inventario físico donde se especifique la responsabilidad del jefe de bodega de velar por la custodia asignada y que cualquier diferencia sea cargada a la persona responsable.

5.2.12 Matriz de Riesgos
Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del
inventario de repuestos

Matriz de Riesgos





PT	CI – 11 1/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	15/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

No.	Proceso	Riesgo	Probabilidad	Impacto	Resultado
1.-	Abastecimiento de almacén	No Mantener suficiente inventario disponible el cual puede provocar situaciones de déficit de inventarios, lo cual conduce a pérdidas en ventas.	3	4	
2.-	Administración del inventario	El Perfil del personal que administra el inventario, no cuenta con la preparación académica, ni la experiencia, por consiguiente el margen de error es más elevado.	3	1	
		Duplicidad de funciones	3	1	

Empresa: Tractores Agrícolas, S.A.
Evaluación del control interno del inventario de repuestos

Matriz de Riesgos

PT	CI – 11 2/2	
	Auditor	Fecha
Preparado Por	amgs	15/12/2011
Revisado Por	amvh	21/12/2011

No.	Proceso	Riesgo	Probabilidad	Impacto	Resultado
3.-	Registro auxiliar del inventario	Sistema informático obsoleto, generación de información errónea.	3	5	
		Administración incorrecta de la documentación de ingresos y egresos de inventario.	3	4	
4.-	Control del inventario obsoleto o de lento movimiento	Deterioro de productos, alto costo de mantenimiento del inventario.	3	5	
5.-	Control de la toma física del inventario de repuestos	Faltantes de inventarios	3	5	

5.2.13 Informe sobre el control interno

Guatemala, 02 Enero 2012

A los Señores Accionistas
Tractores Agrícolas, S.A.
Su despacho

Se ha efectuado el estudio y evaluación del control interno de la empresa Tractores Agrícolas, S. A. por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011. El trabajo se realizó bajo la normativa vigente de auditoría interna.

La administración de Tractores Agrícolas, S.A. es la responsable del establecimiento y mantenimiento de la estructura de control interno, para cumplir con esta responsabilidad, la administración necesita hacer apreciaciones y juicios para poder evaluar los beneficios esperados y los costos relacionados con los procedimientos de control. El objetivo de la estructura de control interno es proporcionar seguridad razonable para lograr los objetivos específicos de la empresa.

El propósito del presente informe relacionado a la evaluación del control interno del inventario de repuestos es determinar la naturaleza, oportunidad y alcance sobre los procedimientos de control interno establecidos para la administración del inventario.

Como diagnostico de la revisión el presente informe solo presenta aquellos asuntos que representa un efecto negativo en el ambiente de control interno y que por consiguiente deben supervisarse adecuadamente para minimizar los riesgos en la administración del inventario.

Este informe es de uso exclusivo para los accionistas y la gerencia, por consiguiente no debe utilizarse con otros propósitos.

Atentamente,

Angélica Guillen
Auditora Interna
Colegiada No. 0000

5.2.14 Informe de debilidades y propuestas de mejora

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

Guatemala, 02 de enero de 2012

A los Señores Accionistas
Tractores Agrícolas, S.A.
Su despacho

Durante el estudio y evaluación de la estructura de control interno del área del inventario de repuestos de Tractores Agrícolas, S.A., por el periodo que concluyó al 31 de diciembre de 2011, se observaron asuntos importantes que están relacionados con debilidades en la estructura del control interno y que necesitan la aplicación de acciones correctivas.

La auditoria fue desarrollada dentro de los estándares generalmente aceptados de auditoría y la misma no se orienta a la determinación de la razonabilidad de los estados financieros de la organización.

De acuerdo a lo anterior el trabajo fue desarrollado con base a muestras sobre el total de operaciones, por lo cual pueden existir desviaciones en el proceso auditado que no fueron identificadas por las técnicas de auditoría aplicadas.

Cabe mencionar, que éstas observaciones no van dirigidas a ninguna persona en particular, sino llevan como fin únicamente el de mejorar los controles internos de la empresa.

1. Objetivo de la auditoria

Poner de manifiesto las debilidades de control si las hubiere, con respecto a la evaluación del control interno del inventario de repuestos.

Proporcionar a la administración propuestas de mejora que permitan mitigar o disminuir las deficiencias de control.

2. Responsabilidad de la administración

La administración de Tractores Agrícolas, S.A. es la responsable del establecimiento y mantenimiento de la estructura de control interno, para cumplir con esta responsabilidad, la administración necesita hacer apreciaciones y juicios para poder evaluar los beneficios esperados y los costos relacionados con los procedimientos de control.

3. Limitaciones en el alcance

No se tuvo ninguna limitación en el alcance dentro del trabajo de auditoría.

4. Resultados de la evaluación

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

1. No se cuentan con programación de inventarios

Hallazgo:

No se establecen proyecciones y programación de pedidos para determinar el nivel de inventario necesario para la venta.

Causa:

No existe un gerente de ventas a cargo de la proyección de ventas, por consiguiente la programación del nivel de inventario es incierta.

No se cuenta con un software adecuado que permita generar estadísticas de demandas de productos.

Efecto:

Que los inventarios se excedan o no se cuente con el producto necesario para cumplir con las necesidades demandas por los clientes.

Recomendación:

Utilizar un sistema informático adecuado que permita establecer los niveles de inventario y proyecciones de demanda según la estacionalidad de los repuestos, el cual minimizara el margen de error en cuanto al abastecimiento de inventarios.

Al hacer uso de estas herramientas y la aplicación de las políticas y procedimientos, la cooperación de los diferentes departamentos involucrados se genera la información exacta para poder cumplir con los requerimientos de los clientes, que son la base principal de sostenimiento de la empresa, así mismo, se evitarán pérdidas relacionadas a inventarios obsoletos o de lento movimientos.

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

2. El personal no cuenta con la calificación para el manejo del inventario

Hallazgo:

El perfil del personal que administra la bodega no tiene nivel de estudio y experiencia para el manejo del inventario.

Causa:

El personal tiene un bajo nivel académico y poca capacitación relacionada al manejo y administración del inventario.

Efecto:

Que la falta de preparación académica y experiencia en el manejo de inventarios de margen a error en el uso de documentos contables y administrativos.

Recomendación:

Definir el perfil de los empleados de bodega. El mismo debe cumplir con nivel de estudio y experiencia en el manejo de inventarios.

Capacitar al personal en el manejo físico y administrativo del inventario.

Se deja evidenciado que será el personal capacitado y responsable quien debe cumplir con las políticas de la empresa en cuanto al ingreso, egreso y custodia de la mercadería.

Personal con otro nivel de estudio y experiencia en el área de inventarios hace que la información fluya de forma adecuada y se genere información confiable y oportuna.

3. Espacio insuficiente para el almacenaje de repuestos

Hallazgo:

Las instalaciones no cumplen con el espacio para almacenar y no hay restricción de ingreso para personal no autorizado.

Causa:

Derivado al crecimiento operacional de la empresa, la bodega de almacenaje ha dejado de ser funcional para el resguardo del inventario, ya que es muy pequeña y con accesos limitados.

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

Efecto:

Que al efectuar inventario físico, no se encuentre debidamente ubicado el producto y se den diferencias durante el conteo.

Recomendación:

Las instalaciones deber ser apropiadas y de acuerdo al volumen de los productos con que cuenta la empresa. Es necesario contar con otras instalaciones que sean más amplias para que el mismo sea ordenado, clasificado y codificado y así evitar cualquier anomalía en cuanto a las existencias.

4. Software deficiente

Hallazgo:

El sistema de inventario es obsoleto y no cumple con todos los requerimientos para procesar información confiable.

Causa:

El sistema de inventarios fue creado para operaciones limitadas, por consiguiente ahora que se dado un crecimiento significativo dentro del inventario su administración requiere de aplicaciones más complejas que permitan determinar con exactitud la existencias, estadísticas de demanda, registros contables de inventario, entre otros.

Efecto:

Que al ingresar la información de inventarios se pierdan datos, que no genere información confiable y oportuna, demore el proceso de despacho, etc.

Recomendación:

Que el nuevo sistema de inventarios al ser instalado sea revisado y analizado por personal experto en esa área, para evitar errores posteriores y que la inversión a realizar no se convierta en gasto por no analizar adecuadamente las necesidades de la empresa.

5. Uso inadecuado de documentos administrativos.

Hallazgo:

La documentación de ingresos y egresos a bodega no se les da el uso adecuado para lo que fueron creados.

Causa:

El personal no fue instruido adecuadamente en el manejo de los documentos de ingresos y salidas de inventario, razón por la cual prefieren obviar el procedimiento.

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

Efecto:

Que se dejen de ingresar o se le de salida a los productos de forma inadecuada o errónea, por consiguiente genere variaciones de inventario las cuales repercuten directamente en los resultados de la empresa.

Recomendación:

Se implemente una política de procedimientos de ingresos y egresos de productos.

La documentación de ingresos y egresos y cualquier documento interno dentro de la empresa es importante para el control de los productos y registros contables; por tanto se requiere de un archivo donde se consulten los documentos debidamente numerados y que los mismos lleven la firma de elaborado, revisado y autorizado.

6. No existe un adecuado proceso en la segregación de funciones

Hallazgo:

La segregación de funciones no está de acuerdo a cada departamento.

Causa:

No existe un manual de puestos en el que se especifique las atribuciones y obligaciones de los colaboradores de la organización.

Efecto:

Que se dé duplicidad de funciones y que se dé margen de error en las operaciones.

Recomendación:

Efectuar la distribución de funciones de acuerdo a cada departamento dentro de la empresa utilizando para ello un manual de puestos.

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

7. Ausencia de políticas de manejo de inventarios

Hallazgo:

No se cuenta con políticas que ayuden a liquidar los productos de lento movimiento y producto obsoleto.

Causa:

La administración no cuenta con políticas específicas relacionadas al manejo del inventario.

Efecto:

Que no se tenga el control de los productos y estos se deterioren y resulte siendo una pérdida para la empresa.

Recomendación:

Que se implementen políticas de liquidación de productos y se le exija al departamento de ventas hacer la labor de promoción de los productos.

8. No existe un responsable de la supervisión de ventas

Hallazgo:

La falta de un gerente de ventas para supervisar y evaluar las ventas de acuerdo a inventarios.

Causa:

La administración aun cuando sus operaciones se han incrementado y necesitan controlar adecuadamente su portafolio de clientes y por consiguiente las ventas, aun no cuentan con un responsable que se dedique exclusivamente a esta labor.

Efecto:

Que no se revisen los reportes de ventas y se le de seguimiento y el soporte adecuado a pedidos de clientes especiales.

Proyección deficiente de los ingresos, deficiencia en el despacho de productos, baja rotación del inventario.

Recomendación:

Contratar gerente de ventas para cumplir con la función de supervisión y apoyar al gerente general.

INFORME DE DEBILIDADES Y PROPUESTAS DE MEJORA - TRACTORES AGRICOLAS, S.A.

La inducción a los vendedores es importante para tener conocimiento de los productos con que cuenta la empresa, generar ventas y mantener la rotación de inventario. El departamento, debe tener un gerente de ventas que de seguimiento a los vendedores para dar cumplimiento con las políticas de ventas establecidas por la empresa.

9. Ausencia de procedimientos para la toma física del inventario.

Hallazgo:

Faltan procedimientos para toma de inventario físico y las diferencias de inventario no son aclarados oportunamente.

Causa:

La administración no cuenta con procedimientos escritos para la toma física del inventario, únicamente se realiza un instructivo el cual no ha sido evaluado para ratificar su confiabilidad y funcionalidad en el proceso.

Efecto:

Que existan diferencias de inventario que no sean identificadas adecuadamente y que por consiguiente se preste a un fraude empresarial.

Recomendación:

Crear procedimiento de inventario físico donde se especifique la responsabilidad del jefe de bodega de velar por la custodia asignada y que cualquier diferencia sea cargada a la persona responsable.

En función de los objetivos establecidos, al alcance y los procedimientos de auditoría aplicados, se dio cumplimiento a la solicitud formulada por la administración de la empresa Tractores Agrícolas, S.A. y con base a los procedimientos realizados se considera que el control interno requiere que sea fortalecido a través de políticas y diseño de controles para el manejo y administración del inventario.

Atentamente,

Angélica Guillen
Auditora Interna
Colegiada No. 0000

CONCLUSIONES

1. El establecimiento y la vigilancia de una adecuada estructura de control interno es una de las responsabilidades más importantes de la administración, ya que permite asegurar la eficiencia del control interno y que sus esfuerzos se encaminen a la generación de utilidades más que a la detección y prevención de riesgos operativos.
2. La existencia de políticas, manuales de procedimientos, así como lineamientos de conducta del personal fortalecen el ambiente de control, ya que es una indicación clara de la importancia que la administración le presta al control interno y que son percibidas por los colaboradores de la organización.
3. La importancia de evaluar periódicamente el control interno del inventario de repuestos, no es únicamente con el objeto de determinar si existen discrepancias entre los registros físicos y los teóricos, sino principalmente para identificar deficiencias, monitorear las causas de éstas, corregirlas y eliminarlas.
4. Las deficiencias de control interno detectadas a través de la evaluación de la auditoría interna deben de ser comunicadas oportunamente, a efecto de que se adopten las medidas correctivas correspondientes; de tal forma que las actividades de supervisión promuevan la eficacia a un bajo costo operativo.

RECOMENDACIONES

1. La administración de Tractores Agrícolas, S.A., debe tomar en consideración las recomendaciones realizadas por auditoría interna a través del informe de debilidades, en el cual se proponen oportunidades de mejora para la administración adecuada del inventario de repuestos.
2. Se recomienda a la administración de Tractores Agrícolas, S.A., realizar un análisis general de sus procedimientos de control, evaluarlos y documentarlos adecuadamente, este último aspecto es muy importante; derivado a que es una práctica que promueve la consistencia en los procesos; pues comunica eficazmente como se debe hacer, cuando se debe hacer, lo cual es una guía para el personal de nuevo ingreso, además de servir como recordatorio al personal con mayor antigüedad.
3. Es importante que la alta gerencia le brinde mayor importancia al rol que desempeña el departamento de auditoría interna dentro de la organización, otorgándole mayor independencia e involucrándolo en aquellas actividades que necesitan ser evaluadas adecuadamente por personal con mayor pericia y con capacidad para reportar eficazmente a la administración.
4. En una empresa que se dedica a la comercialización de repuestos para tractores agrícolas, es de vital importancia que mantenga un nivel adecuado de sus existencias de tal forma que pueda satisfacer la demanda oportunamente, lo que redundará en clientes satisfechos y en la optimización del capital de trabajo de la organización.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Obras:

1. Berbia, P., EVALUACION EFICAZ DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO. 1era. Edición, The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), Estados Unidos, 2008.
2. Cardozo Cuenca, H., AUDITORÍA DEL SECTOR SOLIDARIO, APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES. Editorial Ecoe, Bogotá, Colombia, 2006.
3. Chiavenato, I. INTRODUCCIÓN A LA TEORÍA GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN. 7a. edición, Editorial McGraw-Hill, Bogotá, Colombia, 2004.
4. Committe of Sponsoring Organization. CONTROL INTERNO, INFORME COSO. Traducción de Alberto Mantilla, 4ª. edición, Editorial Ecoe, Bogotá, Colombia, 2005.
5. Coopers y Lybrand. LOS NUEVOS CONCEPTOS DEL CONTROL INTERNO (INFORME COSO). Editorial Díaz de Santos, S.A., Madrid, España, 1997.
6. Estupinián Gaitán Rodrigo. ADMINISTRACIÓN DE RIESGOS Y LA AUDITORÍA INTERNA. 2ª. edición, Editorial Ecoe, Bogotá, Colombia, 2009.
7. Fonseca Borja, R. AUDITORÍA INTERNA UN ENFOQUE MODERNO DE PLANIFICACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL. 2da. edición, Editorial Artes Gráficas Acrópolis. Guatemala, 2004.
8. Franklin, E. B. AUDITORIA ADMINISTRATIVA. GESTIÓN ESTRATÉGICA DEL CAMBIO. 2ª. edición, Editorial Pearson, México D.F., México, 2007.
9. Galindo Ruiz, C. J. MANUAL PARA LA CREACIÓN DE EMPRESAS. Editorial Colección de textos universitarios, Bogotá, Colombia, 2006.
10. Guajardo Cantú, G. CONTABILIDAD FINANCIERA, 5ª. edición, Editorial Mc Graw Hill, México D.F., México, 2008.
11. Madariaga, J. M. MANUAL PRÁCTICO DE AUDITORÍA. Ediciones Deusto Barcelona, España, 2004.

12. Morales O., Carlos H. REQUISITOS MINIMOS QUE EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR DEBE OBSERVAR EN LA EJECUCION DE UNA AUDITORIA. Colección de textos de Auditoría y Finanzas No. 4, Universidad de San Carlos de Guatemala.
13. Muller, M. FUNDAMENTOS DE ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS. Editorial Norma, Bogotá, Colombia, 2004.
14. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, United Kingdom, emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) traducido y publicado al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos: Edición 2011.
15. Pérez, M. y Bastos Boubeta M. A. I. INTRODUCCIÓN A LA GESTIÓN DE STOCKS. 2ª. edición, Editorial Ideas Propias, Vigo, España, 2006.
16. PricewaterhouseCoopers., GESTION DE RIESGOS CORPORATIVOS MARCO INTEGRADO. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), Estados Unidos, 2009.
17. Rivera González, R. LA CONTADURÍA PÚBLICA. ESTUDIO DE SU GÉNESIS Y SU EVOLUCIÓN. 4ª. edición, Editorial Facultad de Contaduría y Administración, Universidad Nacional Autónoma de México, 2007.
18. Rosales Cardona, N. E. ANALISIS DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO (LEASING) COMO UNA ALTERNATIVA DE COMPRA PARA EL SECTOR DE TRANSPORTE PESADO. Guatemala, 2005.
19. Solorio C. ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD. International Labour office Social Security, Oficina Internacional del Trabajo (O.I.T.), Asociación Internacional de la Seguridad Social, Ginebra, Suiza, 2001.
20. Spencer Ticket, K. H. MANUAL BÁSICO DE AUDITORÍA INTERNA –DE LA TEORÍA A LA PRÁCTICA PROFESIONAL. Editorial Gestión 2000, Barcelona, España, 2007.
21. Tamayo Alzate Alonzo. AUDITORIA DE SISTEMAS UNA VISIÓN PRÁCTICA. 2ª. edición, Editorial Universidad Nacional de Colombia, Manizales, Colombia 2003.

Leyes Consultadas

22. Asamblea Nacional Constituyente. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. 30 de mayo de 1985.
23. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 2-70, CÓDIGO DE COMERCIO. Guatemala, 1970.
24. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 6-91, CÓDIGO TRIBUTARIO y sus reformas, Guatemala 1991.
25. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 4-2012, DISPOSICIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL COMBATE A LA DEFRAUDACIÓN Y EL CONTRABANDO, Guatemala 2012.
26. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 10-2012, LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, Guatemala 2012
27. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 55-2010, LEY DE EXTINCION DE DOMINIO, Guatemala 2010
28. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, y sus reformas, Guatemala 1992.