

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR
EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN
COSO PARA PYMES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA
COMERCIALIZADORA DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA**

TESIS

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

POR

SILVIA LILEANA DE LEÓN MENDOZA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Septiembre de 2013

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

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

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

AREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Guillermo Javier Cuyún González
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Juan José Rosales

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. José Adán de León.
SECRETARIO	Lic. German Rolando Ovando Amézquita
EXAMINADOR	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo



Hernández Cruz – CPA

Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 3 de septiembre de 2012

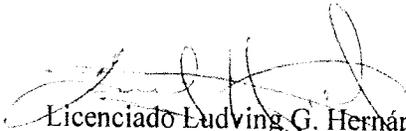
Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD. 117-2012 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, procedí como asesor de tesis del estudiante Silvia Lileana De León Mendoza, quien realizó la investigación del punto de tesis denominado **“PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN COSO PARA PYMES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA”**, que reúne los requisitos académicos exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un aporte tanto para los estudiantes, como para catedráticos y profesionales interesados en conocer el tema en mención.

Con base en lo anterior, recomiendo que el trabajo de investigación del estudiante De León Mendoza se acepte para someterse al examen privado de tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

Aprovecho la ocasión para suscribirme del Señor Decano,


Licenciado Ludving G. Hernández Cruz
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2,187


Lic. Ludving G. Hernández Cruz
Colegiado No. 2,187



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, GUATEMALA,
VEINTICINCO DE FEBREKO DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 3-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 18 de febrero de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 356-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 8 de noviembre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN COSO PARA PYMES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA", que para su graduación profesional presentó el estudiante SILVIA LILEANA DE LEÓN MENDOZA, autorizándose su impresión.

Aparentemente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECALDA MORALES
DECANO

EV

Ingrid



DEDICATORIA

- A DIOS
Por guiar cada paso de mi vida, y darme la sabiduría y la perseverancia para lograr el éxito.
- A MIS PADRES
Marcos Alfredo de León (Q.E.P.D) y
Delmi Doralí Mendoza De de León (Q.E.P.D),
por ser los ángeles que desde el cielo me cuidan, y por enseñarme que en la vida con esfuerzo, constancia y dedicación puedo lograr mis metas
- A MI ESPOSO
Por su amor, y su apoyo incondicional, por ser la fuerza que me impulsa siempre a dar lo mejor cada día.
- A MIS HIJOS
Diego Fernando y David Alejandro, como un ejemplo que en la vida no hay obstáculo que pueda detener tus deseos de lograr tus éxitos.
- A MI SUEGRA
Irma Yolanda Rodríguez, por su apoyo y cariño.
- A MIS HERMANAS
Blanca y Vivian, por su cariño y apoyo, sepan que siempre las llevo en mi corazón.
- A MI FAMILIA
Con todo mi cariño, agradeciendo poder compartir con ustedes este logro.
- A MIS AMIGAS
Con todo cariño agradeciéndoles profundamente su amistad incondicional.
- A MI ASESOR
Licenciado Ludving Giovanni Hernández Cruz, especial agradecimiento por su orientación, tiempo, apoyo y colaboración para la elaboración de esta tesis.
- A MI SUPERVISOR
Licenciado Francisco Israel Ayala Morales, por el tiempo apoyo y orientación en la elaboración de esta tesis.
- A MI UNIVERSIDAD
Gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, forjadora de profesionales de éxito.

ÍNDICE

CONTENIDO	PÁGINA
Introducción	i
CAPÍTULO I	
EMPRESAS COMERCIALES DEDICADAS A LA	
COMERCIALIZACIÓN DE ÚTILES	
ESCOLARES Y DE OFICINA.	
1. Empresa	
1.1. Definición	1
1.2. Fines	1
1.3. Clasificación	1
1.3.1. Propiedad	1
1.3.1.1. Empresas privadas	1
1.3.1.2. Empresa individual y de sociedades mercantiles	1
1.3.2.. Patrimonio	5
1.3.2.1. Materiales	5
1.3.2.2. De relaciones jurídicas-económicas	5
1.3.3.. Fines	5
1.3.3.1. Administrativas puras	5
1.3.3.2. Especulativas	5
1.3.3.3. Actividad	5
1.3.3.4. Dimensión	7
1.3.3.5. Grande	7
1.3.3.6. Mediana	7
1.3.3.7. Pequeña	7
1.4. Empresa comercializadora de útiles escolares y de oficina	8

1.4.1. Antecedentes	8
1.4.2. Definición	9
1.4.3. Operaciones	9
1.4.4. Estructura organizacional	9
1.4.7. Legislación legal y tributaria aplicable	10

CAPÍTULO II
CONTROL INTERNO COSO PARA PYMES

2.1. Control interno	17
2.1.1 Definición	17
2.1.2 Control interno y su relación con las normas de auditoría	17
2.1.3 Importancia	17
2.1.4 Objetivos	18
2.1.6 Características	18
2.1.7 Clasificación	19
2.1.8. Estructura del proceso de control	19
2.1.9. Componentes s de Control interno	20
2.1.10. Métodos de valuación de control interno	21
2.2. Control Interno Coso para Pymes	22
2.2.1. Antecedentes.	22

2.2.2. Definición	23
2.2.3. Características de las empresas más pequeñas	23
2.2.4. Costos y beneficios	23
2.2.5. Desafío de lograr control interno a costo razonable	24
2.2.5.1. Control amplio y directo desde el nivel más alto	25
2.2.5.2. Consejo de Administración eficaces	25
2.2.5.3. Compensar una segregación de funciones limitada	25
2.2.5.4. Tecnología de la información	26
2.2.5.5. Actividades de supervisión	26
2.2.6. Lograr más eficiencia	27
2.2.6.1. Centrarse en el riesgo	27
2.2.6.2. Racionalizar la información	27
2.2.6.3 Ver el control interno como un proceso integrado	28
2.2.6.4. La totalidad del control interno	29
2.2.7. Componentes del COSO para Pymes	30
2.2.7.1. Entorno de control	30
2.2.7.2. Evaluación de riesgos	32
2.2.7.3. Actividades de control	32
2.2.7.4. Información y comunicación	32

2.2.7.5. Supervisión	34
----------------------	----

CAPÍTULO III INVENTARIOS

3.1. Inventarios	35
•	
3.1.1. Definición.	35
3.1.2. Clasificación	36
3.1.3 Realización e importancia del inventario físico	37
3.1.3.1 Inventario físico	38
3.1.3.2. Fecha de realización de inventario	38
3.1.3.3. Instrucciones para el inventario físico	38
3.1.3.4. Movimiento mientras se efectúa el recuento	39
3.1.3.5. Control de etiquetas	39
3.1.3.6. Utilización de etiquetas u hojas de recuento	39
3.1.4. Administración de inventarios	40
3.1.5. Métodos de valuación de inventarios	40
3.1.5.1 Objetivos de los métodos de valuación de inventarios	41
3.1.5.2. Clasificación de los métodos de inventario	41
3.2. Norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas empresas (NIIF para pymes) Sección 13 Inventarios	43
3.2.1. Adopción de las NIIF para Pymes en Guatemala	43

3.2.2. Sección 13, inventarios	44
3.2.2.1. Alcance	45
3.2.2.2. Medición de los inventarios	45
3.2.2.3. Costos de los inventarios.	45
3.2.2.4. Costos de Adquisición.	46
3.2.2.5. Costos de Transformación.	46
3.2.2.6. Distribución de los costos indirectos de producción	46
3.2.2.7. Producción conjunta y subproductos.	47
3.2.2.8. Otros costos incluidos en los inventarios	47
3.2.2.9. Costos excluidos de los inventarios	47
3.2.2.10. Costo de los inventarios para un prestador de servicios	47
3.2.2.11. Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos	48
3.2.2.12. Técnicas de medición del costo, tales como el costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente	48
3.2.2.13. Fórmulas de cálculo del costo	48
3.2.2.14. Deterioro del valor de los inventarios	48
3.2.2.15. Reconocimiento como un gasto	49
3.2.2.16. Información a revelar	49

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO.

4.1. El Contador Público y Auditor	50
4.1.1 Antecedentes en Guatemala	50
4.1.2. Definición.	50
4.1.3. Independencia.	51
4.1.4. Principios y Capacidades del CPA	51
4.1.4.1. Principios Éticos.	51
4.1.4.2. Capacidades Intelectuales.	51
4.1.4.3. Capacidad de Relaciones Humanas	52
4.1.4.4. Capacidades referidas a Sistemas de información y procesos.	52
4.1.5. Cualidades del Contador Público y Auditor	52
4.1.5.1. Cualidades	52
4.1.5.2. Características	52
4.1.6. Campos de Acción del Contador Público y Auditor.	53
4.6.1. Área de Contabilidad de Costos	53
4.6.2. Área Tributaria	54
4.6.3. Área de Administración	54
4.6.4. Área de Métodos Cuantitativos	55

4.6.5. Área de Auditoria	55
4.6.6. Área de Sistemas de Información	55
4.6.7. Área de Finanzas	55
4.6.8. Área de Economía	56
4.6.9. Área Jurídica	56
4.2. Normas de ética, emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.	56
4.2.1. Responsabilidad hacia la sociedad.	56
4.2.2 Responsabilidad profesional	58
4.2.3. Responsabilidad hacia quien contrata los servicios	58
4.2.3.1 Secreto Profesional	58
4.2.3.2 Obligación a rechazar tareas que no cumplan con la moral	59
4.2.3.3. Lealtad hacia el contratante de los servicios	59
4.2.3.4. Retribución Económica	59
4.2.4. Responsabilidad hacia la Profesión.	59
4.2.4.1. Respeto a los colegas y a la profesión	59
4.2.4.2. Dignificación de la profesión en base a calidad.	60
4.2.4.3. Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.	60
4.3. Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores IFAC.	60
4.3.1. Principios Fundamentales.	61

4.4. El Contador Público y Auditor como asesor externo en el diseño de un sistema de control interno COSO para Pymes	62
---	----

CAPÍTULO V

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN COSO PARA PYMES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA.

CASO PRÁCTICO

5.1. Solicitud de la asesoría para la realización del diseño de control interno	65
5.2. Conocimiento general de la empresa	67
5.2.1 Antecedentes y naturaleza	67
5.2.2 Operaciones	67
5.2.3 Objetivos	67
5.2.4 Infraestructura	68
5.2.5 Estructura organizacional	68
5.3 Conocimiento y situación actual del área de inventarios	70
5.3.1 Funciones del personal que integra el área de inventarios	70
5.3.2 Estructura organizativa	71
5.3.3 Políticas y procedimientos	71
5.3.4 Evaluación del personal	71

5.3.5 Capacitación del personal	71
5.4 Propuesta de servicios profesionales	71
5.4.1 Carta de aceptación por parte de la empresa	75
5.5 Planificación de trabajo	76
5.5.1 Antecedentes de la empresa	76
5.5.2 Objetivos del diseño de control interno	76
5.5.3 Alcance	76
5.5.4 Diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios	76
5.5.5 Recursos humanos y distribución de tiempo	77
5.6 Conocimiento de los procesos actuales del área de inventarios	78
5.7 Situaciones a mejorar en el área de inventarios	86
5.8 Informe del diseño de control interno basado en Coso para Pymes	87
CONCLUSIONES	114
RECOMENDACIONES	116
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	117

INTRODUCCIÓN

En la actualidad, la apertura de nuevas empresas y centros educativos han abierto puertas a aquellas empresas dedicadas a la comercialización de útiles escolares y de oficina, lo cual ha generado crecimiento de mercadería disponible para la venta, por lo que es imprescindible que la empresa tenga controles internos apropiados para garantizar la seguridad de sus mercaderías y de sus demás activos.

Las empresas que se dedican a la comercialización de útiles escolares y de oficina son pequeñas empresas que al igual que muchas otras no cuenta con el control interno adecuado, debido a que la mayoría de estas empresas son familiares y no se cuenta con personal profesional que oriente cómo debe de llevarse el control interno de la empresa, pues, por la confianza que se tiene depositada en las personas que representan la administración del negocio, no se cree necesario tomar en cuenta el control interno, y además, aplicarlo específicamente a sus inventarios, el cual es uno de los rubros más importantes que posee este tipo de empresa, y de alguna manera intencional o no, dan lugar a que se realicen fraudes.

El control interno basado en COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) para pequeñas y medianas empresas (Pymes), es una guía que orienta a las empresas más pequeñas sobre la aplicación del sistema de control interno. Está dirigido a las pequeñas empresas, explica la metodología a utilizar para la aplicación de un sistema de control interno basado en COSO, en el diseño e implementación de un sistema de control interno que se adecúe a las necesidades de una empresa.

El trabajo de investigación, Participación del Contador Público y Auditor como asesor externo en el diseño de un sistema de control interno basado en COSO para pequeñas y medianas empresas en el área de inventarios para una empresa comercializadora de útiles escolares y de oficina, tiene como objetivo principal dar a conocer la participación que tiene el Contador Público y Auditor en el diseño de un sistema de control interno basado en

Coso Pymes, además, explicar el por qué es importante diseñar el sistema de control interno aplicable a las necesidades de la empresa.

Para lograr este objetivo, el trabajo se desarrolló en cinco capítulos, los cuales son:

El primer capítulo, se refiere a las generalidades de las empresas comercializadoras de útiles escolares y de oficina, historia y legislación aplicable a este tipo de empresas.

El segundo capítulo, describe qué es control interno, clasificación, tipos de control interno, normas de auditoría aplicables al control interno, además, explica qué es un sistema de control interno basado en COSO para Pymes, sus componentes y principios.

El tercer capítulo, se detallan y explican que son los inventarios, métodos de valuación, clasificación, cuentas contables; y, la aplicación de la sección 13 de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas entidades (NIIF para Pymes) inventarios.

El cuarto capítulo, se expone al Contador Público y Auditor como asesor externo en el diseño de un sistema de control interno, se define al Contador Público y Auditor, antecedentes de la profesión, cualidades que deberá poseer, y los Códigos de Ética Profesional a los cuales se debe sujetar el asesor externo en el diseño de un sistema de control interno.

En el quinto capítulo, se presenta un caso práctico, en el cual se describe el proceso que deberá seguir el Contador Público y Auditor, y las herramientas a utilizar para realizar el diseño de un sistema de control interno basado en COSO para pequeñas empresas en el área de inventarios.

Como parte final se presentan las conclusiones y recomendaciones pertinentes, como resultado de la investigación realizada. Finalmente se puntualiza la bibliografía utilizada para realizar el presente trabajo de investigación.

CAPÍTULO I

EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA.

1.1 Definición

“La empresa es la unidad de producción económica, que está integrada por diversos elementos personales y materiales, coordinados. Fundamentalmente se dividen en industriales, comerciales y de servicios”. (21:3).

1.2 Fines

“Los fines que persigue la empresa son: prestar un servicio o producir un bien económico; obtener un beneficio; restituir valores consumidos para poder continuar su actividad; y, contribuir al progreso de la sociedad y desarrollo del bienestar social”. (21:6)

1.3 Clasificación

Las empresas se clasifican básicamente en cinco grandes grupos, basándose para ello en criterios meramente objetivos; las cuales son:

1.3.1 Propiedad

Atendiendo a la personalidad del propietario éstas se dividen en:

1.3.1.1 Empresas privadas

Son aquellas en las que el propietario es un particular con personalidad de derecho privado.

1.3.1.2 Empresa individual y sociedades mercantiles

La empresa individual es propiedad de una sola persona quien es la que explota y dirige teniendo a su cargo subordinados. Las sociedades son formadas por un grupo de personas que aportan capital rodeadas de formalidades jurídicas adecuadas. Según el Código de Comercio, Decreto 2-70, son las siguientes:

a) Sociedad Colectiva

Es aquella donde los socios aportan capital y trabajo y responden ante terceros de manera solidaria e ilimitada. Dentro de sus características se pueden mencionar:

- ✓ 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, con el agregado obligatorio de la leyenda; y empresa Sociedad Colectiva, leyenda que podrá abreviarse: y “Cía. S.C.”
- ✓ La persona que no siendo socio permita que figure su nombre en la razón social, queda sujeta a las mismas obligaciones y responsabilidades de los socios.
- ✓ Si no se eligiere un administrador dentro de los socios en su defecto lo serán todos.

b) Sociedad en Comandita Simple

Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.

Dentro de sus principales características están:

- ✓ Este tipo de sociedades se componen por dos clases de socios los socios comanditarios y los comanditados.
- ✓ 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 y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Empresa, Sociedad en Comandita, la que podrá abreviarse: y “Cía.S.enC.”,
- ✓ Cualquier persona que no sea socio comanditado, que haga figurar o permita que su nombre figure en la razón social, quedará obligada en favor de terceros en igual forma que los

comanditados. En igual responsabilidad incurrirán los socios comanditarios cuando se omita en la razón social la expresión: Sociedad en Comandita, o su abreviatura.

- ✓ El capital de la sociedad debe ser aportado íntegramente al constituirse, por uno o más socios comanditarios y por socios comanditados.
 -
- ✓ Los socios comanditados tendrán con exclusividad la administración de la sociedad y la representación legal de la misma a diferencia de los socios comanditarios los cuales tienen prohibido cualquier acto de administración de la sociedad, aun en calidad de apoderados de los socios comanditados o de la sociedad.

c) Sociedad en Comandita por Acciones

Es aquella en la cual uno o varios socios comanditarios 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. Dentro de sus principales características están:

- ✓ Las aportaciones deben estar representadas por 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, y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Empresa Sociedad en Comandita por Acciones, la cual podrá abreviarse: y “Cía., S.C.A.”
- ✓ Los socios comanditados tienen a su cargo la administración de la sociedad y la representación legal de la misma.
- ✓ En esta clase de sociedades, es obligatorio establecer en la escritura constitutiva un órgano de fiscalización integrado por uno o varios contadores, auditores o comisarios nombrados exclusivamente por los socios comanditarios

d) Sociedad de Responsabilidad Limitada

Es la que está compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responden únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. Dentro de sus principales características están:

-
- ✓ El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones.
- ✓ El número de los socios no podrá exceder de veinte.
- ✓ La razón social se formará con el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de dos o más de ellos. En ambos casos es obligatorio agregar la palabra Limitada o la leyenda: y Empresa Limitada, las que podrán abreviarse:” Ltda. o Cía. Ltda., respectivamente. Si se omiten esas palabras o leyendas, los socios responderán de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.
- ✓ En esta forma de sociedad, no podrá haber socio industrial.

e) Sociedad Anónima

Es aquella que tiene su capital dividido y representado en acciones. La responsabilidad de los accionistas está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.

La sociedad anónima se caracteriza por:

- ✓ Es de carácter capitalista, porque en ella lo importante es lo que cada socio aporta a la sociedad y no sus características personales.
- ✓ Se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: “Sociedad Anónima”, que podrá abreviarse S.A.
- ✓ Está compuesta por un capital autorizado el cual es la suma máxima que puede emitir la sociedad en acciones. Las acciones son los títulos que servirán a los socios para acreditar y transmitir la calidad y derechos del socio.

- ✓ El capital autorizado de una sociedad anónima puede ser por lo menos de cinco mil quetzales.
- ✓ Se rige por una asamblea general de accionistas y ésta representa la voluntad social en los asuntos que correspondan.

1.3.2 Patrimonio

Por el patrimonio que se administra, las empresas se dividen en:

1.3.2.1 Materiales

Cuando su patrimonio se manifiesta frente al público por signos materiales externos, ejemplo, una tienda o alguna fábrica.

1.3.2.2 De relaciones jurídicas-económicas

Son aquellas donde su patrimonio está constituido básicamente por relaciones de dicho tipo; y las cosas materiales son sólo accesorias.

1.3.3 Fines

Por los fines que persiguen las empresas, éstas se clasifican en:

1.3.3.1 Administrativas puras

Son aquellas cuyas actividades están enfocadas a fines no lucrativos tales como, hospitales de beneficencia, entre otros.

1.3.3.2 Especulativas

Son aquellas que persiguen el lucro. En ellas se ofrecen bienes y servicios por un precio que deben ser suficientes para retribuir lo consumido.

1.3.3.3 Actividad

Por la actividad que realizan las empresas se clasifican en:

✓ Extractivas

Éstas se dedican a la minería, caza y pesca.

✓ Agrícola

Este tipo de empresas se dedican principalmente a la silvicultura, ganadería y cultivos.

✓ Fabriles o manufactureras

Estas empresas están representadas por las fábricas y talleres en general.

✓ De servicios

Son aquellas que su giro habitual está en el servicio al cliente como lo son hostelería y similares, espectáculos, limpieza, entre otras.

✓ De transporte y comunicaciones

Son aquellas cuyo giro habitual son prestar servicios de transportes, tanto terrestres, marítimos y aéreos, también en este rubro están contenidas las empresas que prestan servicios de telefonía, internet, entre otras.

✓ Comerciales

Estas empresas se dedican a la compra y venta de artículos, como ropa, comida y en el caso particular para este tema de investigación artículos escolares y de oficina.

✓ Bancaria y financieras

Dentro de este tipo de empresas se puede mencionar los bancos y financieras de todo el país.

✓ De seguros

Son aquellas empresas cuya actividad económica consiste en prestar un servicio de seguridad cubriendo determinados riesgos económicos a las unidades económicas de producción y consumo.

✓ De publicaciones y enseñanza

Dentro de éstas se pueden mencionar, las editoriales, colegios, universidades privadas, entre otras.

✓ Obras

Son aquellas que se dedican a la construcción de viviendas y edificios.

1.3.4 Por su dimensión

Éstas se clasifican según el número de trabajadores, el importe del capital utilizado y el volumen de ventas, que son:

1.3.4.1. Grande

Su constitución se soporta en grandes cantidades de capital, un gran número de trabajadores y el volumen de ingresos al año, su número de trabajadores excede a 100 personas.

1.3.4.2. Mediana

Su capital, el número de trabajadores y el volumen de ingresos son limitados y muy regulares, número de trabajadores superior a 20 personas e inferior a 100.

1.3.4.3. Pequeñas:

Se dividen a su vez en

- ✓ Pequeña: Su capital, número de trabajadores y sus ingresos son muy reducidos, el número de trabajadores no excede de 20 personas.
- ✓ Micro: Su capital, número de trabajadores y sus ingresos solo se establecen en cuantías muy personales, el número de trabajadores no excede de 10 (trabajadores y empleados).
- ✓ Famiempresa: Es un nuevo tipo de explotación en donde la familia es el motor del negocio convirtiéndose en una unidad productiva.

1.4 Empresa comercializadora de útiles escolares y de oficina.

1.4.1 Antecedentes

“Las pequeñas y medianas empresas independientemente de la naturaleza de su actividad principal, presentan características históricas que identifican a todas las culturas desde tiempos remotos, prácticamente desde que el hombre se vuelve sedentario. Desde entonces, el mundo ha observado, con algunas variantes, los grandes contrastes que aún se pueden observar en la constitución de economías sociales; antes existían grandes empresarios (nobles y terratenientes), los pequeños agricultores, productores y artesanos, así como aquellos que se dedicaban a tareas productivas prácticamente de subsistencia”. (2:21)

“En la actualidad tanto en países desarrollados como los que se encuentran en proceso de desarrollo o los que simplemente están subdesarrollados, se encuentra un gran paralelismo histórico en la composición de sus estructuras económico productivas; hoy en día existen macro empresarios, también los medianos, pequeños y micro empresarios, que se dedican cada vez más diversificadas en la medida en que la necesidad la ciencia y la tecnología y la propia sociedad impactan en los grupos regionales, nacionales y mundiales de distinta manera, transformándolas progresivas y sistemáticamente.

Con la firma de los Acuerdos de Paz de 1996 que terminaron con el conflicto armado que perduró 36 años, Guatemala avanzó significativamente hacia la implementación de las reformas necesarias para alcanzar un crecimiento de base amplia. Sin embargo, la tasa de pobreza y los niveles de desigualdad siguen siendo elevados y, al igual que la mayor parte de América Latina, en Guatemala las pequeñas y medianas empresas (Pymes) dan cuenta de la mayor parte del empleo. Según informes del Banco Mundial, las Pymes generan alrededor del 80% de empleos en Guatemala”. (1)

Actualmente, las empresas dedicadas a la comercialización de útiles escolares han crecido con los años, innovando su forma de ventas y de llegar al público de manera más eficiente y efectiva implementando las ventas y entregas a domicilio, así como ventas al por mayor, de esta manera llegando a los puntos más recónditos de todo el país proveyendo de material escolar a las pequeñas librerías con calidad y buen precio.

1.4.2 Definición

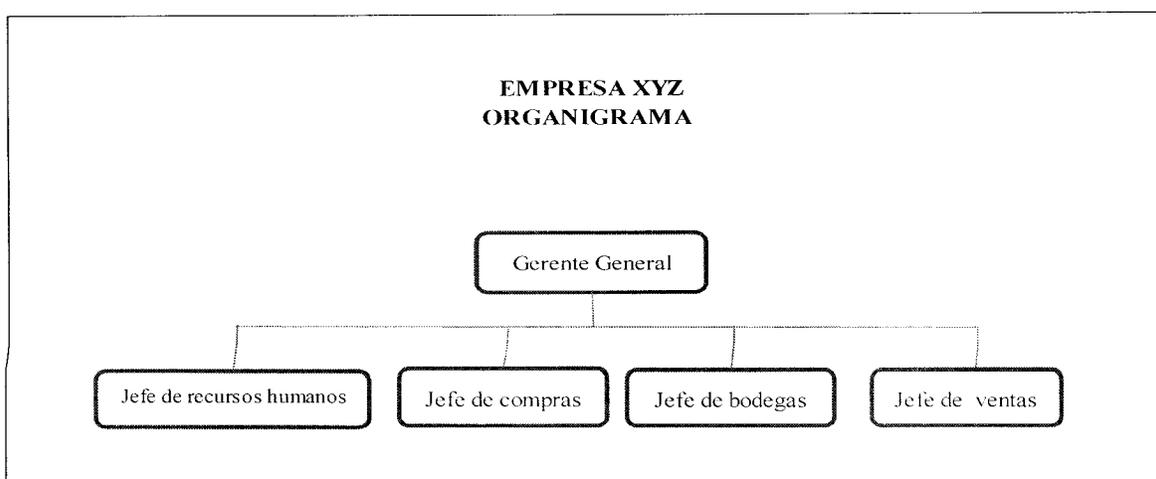
Se puede definir a las empresas comercializadoras de útiles escolares y de oficina como unidades económicamente productivas dedicadas y organizadas para la comercialización de útiles escolares y de oficina.

1.4.3 Operaciones

Dentro de las principales operaciones que realizan este tipo de empresas están: la importación, compra y venta de útiles escolares y de oficina al por mayor y al menudeo, ofreciendo calidad en sus productos a los mejores precios.

1.4.4 Estructura organizacional

Su estructura organizacional es muy sencilla, posee los departamentos clave para su funcionamiento, la contabilidad es externa a la empresa, ya que en muchos casos no se posee el espacio físico suficiente para tener un departamento de contabilidad propio; su organización depende de entre otros factores en la forma en la que estén establecidas, si se trata de una empresa individual o una sociedad mercantil. A continuación se presenta un ejemplo de la estructura organizacional de éste tipo de empresas, presentando únicamente los puestos de jefaturas.



Fuente: Elaboración propia

1.4.5 Legislación legal y tributaria aplicable

Las empresas dedicadas a la comercialización de útiles escolares y de oficina se encuentran sujetas a la legislación guatemalteca, las cuales se resumen a continuación:

a) Constitución Política de la República de Guatemala

Toda empresa establecida en la República de Guatemala, se registrará en primera instancia, por lo establecido en la Constitución Política de la República, en su artículo 43, el cual indica que “se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”.

b) Código de Comercio y sus reformas, Decreto 2-70

Es por medio de este Código donde los comerciantes se deberán guiar en el ejercicio de su actividad, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles.

Este Código establece que comerciante es quién ejerce en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera de las actividades que se refieren a lo siguiente:

- ✓ La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
- ✓ La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- ✓ La banca, seguros y fianzas.
- ✓ Las auxiliares de las anteriores.

Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad de forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, pero debido a que en el año 2001 y 2006 el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores –IGCPA-, adoptó como obligatorias las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- y las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC-, como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, y en su artículo 4 derogó todos los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a partir del 1 de enero y del 1 de julio de 2002 según corresponda.

El 20 de diciembre de 2007, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, publicó en el Diario de Centro América una resolución en la cual se adoptan como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio y

como marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-. La vigencia de esta resolución es optativa a partir del año 2008 y obligatoria a partir de Enero 2009.

c) Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295

Establece la forma como está organizado e integrado el IGSS, los servicios que presta, los beneficios y obligaciones que tienen los empleados y los patronos.

La inscripción al Régimen de Seguridad Social, es obligatoria para todas las empresas que estén ubicadas en el departamento de Guatemala:

- ✓ Al tener los servicios de por lo menos 3 trabajadores.
- ✓ Empresas de transporte terrestre, cuando tengan a 1 o 2 trabajadores.
- ✓ Empresas ubicadas en el resto de departamentos de la república al tener los servicios de por lo menos 5 trabajadores.

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

- ✓ 3% Programa de Accidentes
- ✓ 2% Programa de Maternidad
- ✓ 2% Programa de Enfermedad
- ✓ 3.67% Programa de Invalidez, Vejez y Sobrevivencia IVS

d) Código de Trabajo y sus reformas, Decreto 14-04

Es aquí donde se establecen los derechos y obligaciones tanto para los patronos como para los empleados. Además, establece prestaciones laborales tales como, el aguinaldo, vacaciones, bonificación anual, bonificación incentivo e indemnización.

✓ El Aguinaldo

Fue establecido mediante Decreto Ley No. 389 de fecha 04 de noviembre de 1,965 y complementado por el Decreto No. 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los trabajadores del Sector Privado, de fecha 23 de noviembre de 1,978. Posteriormente, en la

Constitución de la República de Guatemala de 1,985, se recoge la disposición a nivel de regulación constitucional, según el artículo 102, literal j). Entre las regulaciones más importante está la obligación de otorgar en concepto de aguinaldo el cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año en la entidad y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio.

•
✓ Las Vacaciones

Están establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala del año 1,985 artículo 102, inciso i) y en los artículos 130 al 137 del Código de Trabajo, Decreto No. 14-41 de fecha 20 de abril de 1,971; algunos de estos modificados por el Decreto No. 64-92 de El Congreso de la República. El cual establece que todo trabajador, sin excepción, tiene derecho a quince (15) días hábiles de vacaciones, después de un año continuo de trabajo con un mismo patrono. Para que el trabajador tenga derecho a vacaciones, debe tener un mínimo de ciento cincuenta días (150) trabajados en el año. Cuando el trabajador cese en el trabajo, cualquiera que sea la causa, antes de cumplir el año, tiene derecho a que le sea compensada en dinero la parte proporcional.

✓ Bonificación Anual (Bono 14)

Establecido en el Decreto No. 42-92, de El Congreso de la República de Guatemala, de fecha 2 de julio de 1,992. Establece como prestación laboral obligatoria para todo patrono, privado o público, una bonificación anual, equivalente al cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año sin interrupción y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio. Para determinar el monto de la prestación, se tomará como base el promedio de los sueldos o salarios ordinarios devengados en el período comprendido del 01 de julio al 30 de junio del siguiente año. Debe pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año. Se debe tomar en cuenta para el cálculo de la indemnización.

✓ Bonificación incentivo

El Decreto 78-89 del Congreso de la República y sus reformas establecen una prestación de carácter económico a favor de los trabajadores del sector privado con el objeto de estimular y aumentar su efectividad y eficiencia, así mismo en su Artículo 12 indica la bonificación por

productividad u eficiencia deberá ser convenida en las empresas de mutuo acuerdo y en forma global con los trabajadores y de acuerdo con los sistemas de tal productividad y eficiencia que se establezcan. Esta bonificación no incrementa el valor del salario para el cálculo de indemnizaciones o compensaciones por tiempo servido, ni aguinaldos, salvo para cómputo de séptimo día, que se computará como salario ordinario. Es gasto deducible para la determinación de la renta imponible del impuesto sobre la renta, en cuanto al trabajador no causara renta imponible afecta. No estará sujeta ni afecta al pago de las cuotas patronales ni laborales del IGSS, IRTRA e INTECAP, salvo que patronos y trabajadores acuerden pagar dichas cuotas.

En su Artículo siete reformado por el Decreto 37-2001 del Congreso de la República establece que la bonificación incentivo es de Q250.00 que el empleador deberá pagar a sus trabajadores junto al sueldo mensual devengado.

✓ La Indemnización

Se establece en los artículos 102 inciso o) de la Constitución Política de la República de Guatemala de 1,985 y 82 del Decreto No. 14-41 de 29 de abril de 1,971; con las condiciones siguientes:

- El empleador tiene la obligación de indemnizar con un mes de salario por cada año de servicios continuos, cuando despida injustificadamente a un trabajador.
- Se calcula tomando como base el promedio de los salarios devengados durante los últimos seis (6) meses.

e) Código Tributario y sus reformas, Decreto 6-91 y sus reformas.

El Código Tributario fue recientemente reformado por el decreto 4-2012, y es el delegado para regir las relaciones jurídicas que se originan de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicará en forma supletoria,

En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

Además en este Código se definen los conceptos contenidos a los que se refieren las leyes tributarias tales como:

- ✓ Tributos: son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.
- ✓ Clases de tributos: Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.
- ✓ Impuesto: Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
- ✓ Arbitrio. Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.
Contribución especial y contribución por mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

f) Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas, Decreto 10-2012

El decreto 10-2012 cobro vigencia con el nombre de “Ley de Actualización Tributaria” en el año 2013, y el primer libro se refiere al impuesto en mención. Su reglamento fue aprobado mediante el Acuerdo Gubernativo No.213-2013, publicado el 13 de mayo de 2013 y ha de observarse su cumplimiento.

Este impuesto regula la renta proveniente del resultado de todas aquellas actividades invertidas o utilizadas en el territorio nacional ya sea de fuente nacional o extranjera. El impuesto se genera cada vez que se realicen rentas gravadas de acuerdo a la ley. El impuesto sobre la renta establece la existencia de regímenes de pago del impuesto, que los contribuyentes pueden optar, los cuales son:

- ✓ Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas: Según la sección 3, artículos 18 y 19 establecen que por disposición general los costos, gastos, ingresos, activos y pasivos se valoran, para efectos tributarios, según el precio de adquisición o el costo de producción. Su renta imponible se deberá determinar deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles, sumando los costos y gastos realizados para la generación de rentas exentas.

- ✓ Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas: según el artículo 46 establece que los contribuyentes inscritos bajo éste régimen deben liquidar y pagar el impuesto por medio de retenciones que le efectúan las personas a quienes presta el servicio o venda un bien, en de que no se le retenga deberá cancelar en cajas fiscales el tipo impositivo del 7% sobre los ingresos.
- ✓ Rentas de trabajo: Con carácter general, las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala o fuera de Guatemala.

g) Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto 27-92 (Reformado recientemente mediante Decreto 4-2012 y 10-2012)

Este impuesto es generado por la compra-venta de bienes y servicios en el territorio nacional, las importaciones, arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, adjudicaciones, permuta de bienes muebles, entre otros. Recientemente fue aprobado su reglamento (Acuerdo 5-2013), y ha de observarse su cumplimiento.

Las empresas comerciales dedicadas a la comercialización de útiles escolares y de oficina, están afectas a este impuesto, cuya tasa es del 12% sobre el precio de compra, con lo cual se genera un crédito o débito fiscal. Se entiende como débito fiscal, a la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo y, como crédito fiscal a la suma del impuesto cargada al contribuyente por las operaciones afectas realizadas en el período impositivo. El impuesto a pagar se determina con la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados.

h) Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008

El Impuesto de Solidaridad es un impuesto a cargo de personas jurídicas o individuales, fideicomisos y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio,

realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

i) Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo y sus reformas, Decreto 37-92. (Reformado por el decreto 4-2012)

El impuesto para timbres fiscales y protocolos se establece sobre los documentos que contienen los actos y contratos tales como:

- ✓ Los contratos civiles y mercantiles.
- ✓ Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país.
- ✓ Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
- ✓ Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pagos de fianzas correspondientes a pólizas de toda clase de seguro o de fianza.
- ✓ Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas.
- ✓ 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 documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos.
- ✓ Los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, tanto en efectivo como en especie.

La tarifa del impuesto es del tres por ciento (3%). El impuesto se determina aplicando la tarifa al valor de los actos y contratos afectos.

j) Ley del impuesto sobre inmuebles y sus reformas, Decreto 15-98

Este impuesto se grava sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la república de Guatemala.

La tarifa del impuesto es el nueve por millar del valor de la propiedad y su pago es en forma trimestral.

CAPÍTULO II

CONTROL INTERNO

2.1. Control Interno

2.1.1 Definición

Control interno se define como: “El plan de organización, métodos, procedimientos y recursos que en forma coordinada, promueven la eficiencia en las operaciones y estimulan la adhesión de las políticas, adoptadas para efectuar, supervisar y revisar en forma adecuada y conveniente las operaciones de la administración” (25:31).

La NIA 315 establece al control interno como el proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para brindar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de una entidad, respecto a la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, y al cumplimiento con leyes y reglamentos aplicables.

2.1.2 El control interno y su relación con las normas de auditoría

El control interno se encuentra íntimamente relacionado con las normas de auditoría; ya que constituye uno de los elementos a examinar en un trabajo de auditoría cualquiera que éste se trate; su importancia, reside en que por medio de su conocimiento y evaluación preliminar el Contador Público y Auditor, determina el alcance de su trabajo, así como los procedimientos a realizar, de acuerdo con el grado de confianza que establezca, lo que le ayudará en la realización de un trabajo eficiente y con una base razonable.

2.1.3 Importancia

Toda empresa pequeña, familiar, mediana, grande, constituida legalmente para comercializar, independientemente del crecimiento de sus operaciones deberá contar con un sistema de control interno el cual debe estar ajustado a su estructura y capacidad económica, que proporcione un valor agregado a la administración de la empresa y que optimice los recursos materiales, financieros, humanos y principalmente la eficiencia y eficacia al realizar las operaciones correctamente, ayuda también a que la información contable, financiera y administrativa sea

confiable y que a la vez sea proporcionada oportunamente. En la actualidad, el sistema de control interno ha cobrado relevancia ya que proporciona seguridad a los socios y terceras personas.

2.1.4 Objetivos

El control interno persigue una serie de objetivos los cuales van encaminados al buen funcionamiento de la empresa, entre los principales están:

- a) La protección de los bienes propiedad de la empresa.
- b) Obtención de información financiera, razonable y oportuna.
- c) Velar porque la empresa alcance los objetivos.
- d) Garantizar y evaluar la correcta gestión de la empresa.
- e) Asegurar la oportunidad, claridad, utilidad y confiabilidad de la información.
- f) Aplicar medidas correctivas para prevenir riesgos que puedan desviar los objetivos de la empresa.
- g) Garantizar que el sistema de control interno disponga de sus propios procedimientos para la evaluación y verificación.
- h) Velar porque la empresa disponga de instrumentos de planeación y diseño para el desarrollo organizacional de acuerdo con su naturaleza, estructura, características y funciones.
- i) Cumplimiento de las políticas de la empresa.

2.1.5 Características

Entre las características que hacen al sistema de control interno efectivo están:

- ✓ Sistemas contables, financieros, de planeación, de verificación, información y operacionales.
- ✓ Corresponde a la autoridad superior de la empresa su establecimiento, mantenimiento y perfeccionamiento.
- ✓ El ente encargado de su funcionamiento es el departamento de auditoría interna a falta de éste es, la gerencia general.
- ✓ Es indispensable para el desarrollo de las operaciones y actividades que se realicen dentro de la empresa.
- ✓ Debe estar diseñado para evitar errores y fraudes tanto dentro de la organización como por personas externas a la misma.

- ✓ Una adecuada segregación de funciones entre, autorización, ejecución, registro y custodia de las operaciones.
- ✓ La ausencia de éstos son la causa de desviaciones.

2.1.6 Clasificación

El control interno se clasifica en:

a) Control interno administrativo

Es el que no está limitado al plan de la organización y procedimientos que se relaciona con el proceso de decisión que lleva a la autorización de intercambios, el control interno administrativo se relaciona con la eficiencia en las operaciones establecidas por el ente.

b) Control interno contable.

Comprende el plan de la organización y los registros que conciernen a la salvaguarda de los activos y a la confiabilidad de los registros contables. Estos tipos de controles brindan seguridad razonable:

- ✓ Los intercambios son ejecutados de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la gerencia
- ✓ Se registran los cambios para mantener un control adecuado y permitir la preparación de los estados financieros.
- ✓ Se salvaguardan los activos solo con acceso autorizado.
- ✓ Los activos registrados son comparados con las existencias.

2.1.7 Estructura del proceso de control

El proceso de control se basa en una estructura la cual se rige bajo las condiciones siguientes:

- a) Un término de comparación, presupuestos, programas, normas u objetivos.
- b) Un hecho real, el cual se compara con un presupuesto, un programa, una norma o un objetivo.
- c) Una desviación, que surge como resultado de comparar, lo que indica la norma o el programa con los hechos reales.
- d) Un análisis, de las causas que dieron origen a las desviaciones entre el hecho real y las condiciones ideales.
- e) Acciones correctivas, son las decisiones que se deben de tomar para corregir las desviaciones.

2.1.8 Componentes de control interno

Los componentes de control interno que establece la Norma Internacional de Auditoría Número 315, son los siguientes:

a) Ambiente de control

Este componente encierra las funciones del gobierno corporativo y la administración, así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno corporativo y de la administración respecto del control interno de la entidad y su importancia en la misma.

b) El proceso de evaluación del riesgo por la entidad

Componente del control interno que se refiere al proceso de la entidad, para identificar los riesgos del negocio relevantes para los objetivos de la información financiera y para decidir sobre las acciones que atender a esos riesgos y los resultados consecuentes.

c) El sistema de información

Éste incluye el sistema de información financiera, el cual comprende los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones de la entidad, y para mantener la rendición de cuentas sobre los activos, pasivos y capital relacionados.

d) Actividades de control

“Comprende las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las directivas de la administración, que sean llevadas a la práctica”. (6:271)

e) Monitoreo de controles

“Proceso para valorar la efectividad del desempeño del control interno después de un tiempo. Incluye el valorar el diseño y la operación de los controles oportunamente y emprender las acciones correctivas necesarias modificadas por cambios en las condiciones.” (6:273)

2.1.9 Métodos de evaluación de control interno

Para la evaluación del sistema de control interno, de cualquier empresa o entidad, es necesario utilizar la metodología que auxilie a evaluar su situación actual, y de acuerdo con sus resultados proceder a tomar los reconocimientos, alternativas y producir las recomendaciones que lleven al mejoramiento continuo del sistema, razón por la cual se utilizarán los siguientes métodos de valuación:

- a) Método de cuestionario
- b) Método narrativo
- c) Método gráfico

a) Método de cuestionario

Consiste en la evaluación con base a preguntas, las cuales deben ser contestadas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo examen.

Por medio de las respuestas dadas, el Contador Público y Auditor obtendrá evidencia que deberá constatar con procedimientos alternativos los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados. La aplicación de cuestionarios ayuda a determinar las áreas críticas de una manera uniforme.

b) Método narrativo

Consiste en la descripción hecha por los funcionarios, como producto de entrevistas, encuestas, tanto escritas como verbales, detallada los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno y sus elementos, para las distintas áreas de la empresa.

c) Método gráfico para evaluar el sistema de control interno

Consiste en revelar o describir la estructura orgánica de las áreas y de los procedimientos utilizando gráficas, símbolos convencionales, flujo gramas etc., con sus explicaciones para tener una idea completa y correcta de los procedimientos de la empresa, entre las principales ventajas están:

- ✓ Identificar la ausencia de controles financieros, operativos y de gestión.

- ✓ Permitir una visión panorámica de las operaciones.
- ✓ Identifica desviaciones de procedimientos y de las normas.
- ✓ Facilita el entendimiento de las recomendaciones del evaluador y su aplicabilidad sobre asuntos contables o financieros, operativos, normativos y técnicos.

2.2 Còntrol interno COSO para Pymes

2.2.1 Antecedentes

En 1992 el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) publicó el Marco Integrado de Control Interno (Internal Control Integrated Framework) para ayudar a empresas y otras entidades a evaluar y mejorar sus sistemas de control interno. Desde entonces, el Marco ha sido reconocido por ejecutivos, miembros del consejo de administración, organismos reguladores, creadores de normas, organizaciones profesionales y otros como un marco apropiado y exhaustivo para el control interno.

Asimismo, ha habido cambios en el reporte de la información financiera y en los ámbitos legales y regulatorios relacionados. De importancia, la Ley Sarbanes-Oxley, que se promulgó en EEUU en el 2002. Entre sus disposiciones, el Apartado 404 requiere que la dirección de empresas cotizadas evalúe e informen anualmente sobre la eficacia del control interno en el reporte de la información financiera. A pesar de estos desarrollos y el paso del tiempo, el Marco sigue siendo relevante hoy en día y la dirección de las grandes y pequeñas empresas cotizadas lo utilizan para cumplir con el Apartado 404. Sin embargo, muchas empresas han experimentado costos inesperados y las empresas más pequeñas se enfrentaron a desafíos únicos al implementar el Apartado 404.

Derivado de esto, se creó una guía denominada COSO SMALL, CO., este documento no reemplaza o modifica el Marco, más bien orienta en cómo aplicarlo. Está dirigido a las empresas cotizadas más pequeñas aunque también puede ser usado por las empresas grandes y explica cómo usar el Marco para diseñar e implementar un control interno de los estados financieros a un coste razonable. Es considerablemente más pequeño y más sencillo de interpretar que el marco COSO original. El documento final incluye apenas 20 de los 26 principios originales incluidos

en el borrador, mientras el número de atributos que contienen los principios fue cortado, llevándolo de 113 a 75.

2.2.2 Definición

“COSO SMALL CO. o COSO para Pymes se define como una guía que orienta a las pequeñas y medianas empresas la aplicación del marco COSO para el diseño y aplicación de control interno financiero a un costo razonable”. (18:1)

2.2.3 Características de las empresas más pequeñas

“Esta guía no define a las empresas como grandes, medianas o pequeñas. Utiliza el término “más pequeña” en lugar de “pequeña” empresa, lo que sugiere que se dirige a una amplia variedad de empresas. Está enfocada a empresas que tienen las características siguientes:

- ✓ Menos líneas de negocio y menos productos dentro de cada línea.
- ✓ Concentración del enfoque de marketing, por canal o geografía.
- ✓ Liderazgo de la dirección con intereses o derechos de propiedad significativos.
- ✓ Menos niveles de dirección, con ámbitos de control más amplios.
- ✓ Sistemas de procesamiento de transacciones y protocolos menos complejos.
- ✓ Menos personal, con un espectro más amplio de tareas.
- ✓ Capacidad limitada para mantener recursos de línea abundantes así como puestos de apoyo como legal, recursos humanos, contabilidad y auditoría interna.

Ninguna de estas características por si sola es definitiva. Desde luego, el tamaño usando cualquier medición ingresos, personal, activos u otros afecta y se ve afectado por estas características y condiciona nuestra noción de lo que significa más pequeño”. (18:10)

2.2.4 Costos y beneficios

“La dirección y otras partes interesadas de sociedades cotizadas, especialmente las más pequeñas, han puesto mucha importancia en el costo de cumplir con el Apartado 404 y le han prestado menos atención a los beneficios asociados. En ese sentido y junto con otros beneficios, un control interno eficaz añade valor significativo. Entre los beneficios más significativos se encuentran:

- ✓ La acrecentada capacidad de las empresas de acceder a los mercados de capitales.
- ✓ La información fiable y puntual que apoya la capacidad de decisión de la dirección, y
- ✓ Mecanismos consistentes para procesar transacciones en una organización, lo que aumenta la velocidad y la fiabilidad, así como la habilidad de comunicar de forma precisa el rendimiento del negocio a socios y clientes”. (18:11)

2.2.5 Afrontar el reto de lograr un control interno eficiente

“Las características de las empresas más pequeñas proporcionan desafíos significativos para mantener un control interno a costo razonable. Este es el caso donde los gerentes ven el control como una carga administrativa que se suma a los sistemas de negocio existentes, en lugar de reconocer la necesidad y beneficio de un control interno eficaz integrado con los procesos clave de negocio.

Algunos de estos desafíos son:

- ✓ Obtener suficientes recursos para lograr una segregación adecuada de funciones.
- ✓ La habilidad de la dirección para dominar actividades, con oportunidades significativas para la pérdida de control.
- ✓ Contratar a individuos versados en reporte de la información financiera y otras pericias para servir de forma eficaz en la junta de dirección y el comité de auditoría.
- ✓ Contratar y retener personal con suficiente experiencia y habilidad en contabilidad y reporte de la información financiera.
- ✓ Quitar atención exclusiva de la dirección sobre el funcionamiento del negocio para poder proporcionar suficiente enfoque en el reporte de la información financiera y contable.
- ✓ Mantener control apropiado sobre los sistemas de información con recursos técnicos limitados.

Aunque todas las empresas incurren en grandes gastos para diseñar e informar del control interno sobre el reporte de la información financiera, los costos pueden ser proporcionalmente más altos para las empresas más pequeñas. Sin embargo, a pesar de las limitaciones de recursos, las empresas más pequeñas suelen poder cumplir con este desafío y lograr un control interno eficaz a costo razonable. Esto se logra de varias maneras, muchas de las cuales ya existen hoy en día en

empresas más pequeñas y para las que la dirección puede atribuirse haber considerado la eficacia del control interno”. (18:11)

2.2.5.1 Control amplio y directo desde el nivel más alto

Muchas pequeñas empresas son administradas por su propietario u otra persona de confianza, lo que le permite a la empresa crecer y cumplir sus objetivos, además de contribuir a que el control interno sea eficaz. El conocimiento exhaustivo de todos los procesos y operaciones que realiza el negocio le permite a su administrador saber que debe esperar de los informes que genera el sistema sobre el reporte de la información financiera y hacer un seguimiento, si es necesario, cuando surgen variaciones no previstas.

2.2.5.2 Consejos de administración eficaces

“Las empresas más pequeñas normalmente poseen operaciones de negocios más sencillas con estructuras de negocio menos complejas, lo que permite a los directores obtener un conocimiento más profundo de las actividades empresariales. Los directores pueden haber estado involucrados de cerca en la empresa durante su evolución y por lo tanto pueden tener una fuerte perspectiva histórica”. (18:12)

2.2.5.3 Compensar una segregación de funciones limitada

“La restricción de recursos puede limitar el número de trabajadores, lo que a veces lleva a comprometer la segregación de funciones. Sin embargo, existen acciones que puede tomar la dirección para compensar posibles deficiencias, entre las que se encuentran las siguientes:

- ✓ Que los gerentes revisen informes de transacciones detalladas generados por el sistema,
- ✓ Seleccionen transacciones para revisión de documentación soporte,
- ✓ Supervisen recuentos periódicos del inventario físico, equipamiento u otros bienes y los comparen con los registros de contabilidad, y
- ✓ Revisen o efectúen de manera independiente las reconciliaciones de cuentas.

En muchas empresas pequeñas los gerentes ya están siguiendo estos y otros procedimientos que ayudan a un reporte fiable y se les debe atribuir mérito por su contribución hacia un control interno eficaz”. (18:12)

2.2.5.4 Tecnología de la información

“Muchas veces la realidad de los limitados recursos internos de tecnología de la información se puede resolver con software desarrollado y mantenido por terceros.

Estos paquetes aun requieren una implementación y operación controlada, pero se evitan muchos de los riesgos asociados con el desarrollo interno de sistemas de la información.

Normalmente la necesidad de cambios en los controles de programa es limitada ya que dichos cambios los efectúa exclusivamente la empresa que lo desarrolló, y generalmente el personal de una empresa más pequeña no tiene pericia técnica como para efectuar modificaciones no autorizadas. Estos paquetes comerciales también aportan ventajas, como funcionalidades para controlar qué empleados pueden acceder o modificar ciertos datos, verificar la integridad y precisión del procesamiento de datos, así como mantener la documentación relacionada”. (18:13)

2.2.5.5 Actividades de supervisión

“El componente de supervisión es una parte importante del Marco, en la que una amplia variedad de actividades que llevan a cabo los gerentes para dirigir el negocio puede proporcionar información sobre el funcionamiento de otros componentes del sistema de control interno. La dirección de muchas empresas más pequeñas lleva a cabo estos procedimientos de forma regular pero no siempre se ha reconocido el mérito de su contribución hacia la eficacia del control interno. Estas actividades, que normalmente se efectúan manualmente y de vez en cuando con la ayuda de software informático, se deberían considerar plenamente al diseñar y evaluar el control interno”. (18:13)

Sin embargo, se puede adoptar un enfoque diferente para promover la eficacia. Al centrarse en las actividades de supervisión ya implementadas o las que se puedan añadir con un mínimo esfuerzo adicional, la dirección puede identificar cambios significativos en el sistema de reporte de la información financiera desde el año anterior; por lo tanto le permite comprender mejor dónde debe efectuar pruebas más detalladas. Mientras que para un control interno eficaz los cinco componentes deben estar implantados, funciona de forma eficaz y se requiere algunas pruebas

para cada componente, las actividades de supervisión altamente eficaces pueden contrarrestar ciertas deficiencias en otros componentes y mejorar el enfoque del trabajo de evaluación obteniendo así eficiencia generalizada.

2.2.6 Lograr más eficiencia.

Las eficiencias se logran centrándose únicamente en los objetivos directamente aplicables a la empresa y relacionados con sus actividades y circunstancias con impacto material sobre los Estados financieros. La experiencia demuestra que la manera de lograrlas de forma eficaz es comenzando con los Estados financieros de una empresa e identificando objetivos que respaldan las actividades, procesos y eventos de la empresa que puedan afectar materialmente los estados financieros. De esta manera se forma una base para centrarse únicamente en lo que sea realmente relevante para la fiabilidad del reporte de la información financiera de la empresa.

2.2.6.1 Centrarse en el riesgo

“Aunque la dirección considera riesgos en varios sentidos, se centra en aquellos que le puedan impedir lograr sus objetivos principales, incluyendo los riesgos de reporte de la información financiera fiable. Basado en riesgo significa centrarse en factores cuantitativos y cualitativos que pueden afectar a la fiabilidad del reporte de la información financiera, e identificar en que parte del procesamiento de transacciones o de otras actividades relacionadas con la preparación de estados financieros puede fallar algo. Al centrarse en los objetivos clave, la dirección puede adaptar el enfoque y alcance de las evaluaciones de riesgo necesarias. A menudo se considera el riesgo en el momento inicial de diseñar e implementar control interno, en el que los riesgos para lograr los objetivos se identifican y analizan como base para determinar como se deben gestionar. Otro enfoque consiste en evaluar si el control interno es eficaz en mitigar los riesgos para lograr los objetivos”. (18:14)

2.2.6.2 Racionalizar la documentación

“Las empresas elaboran y mantienen documentación de sus procesos, procedimientos y otros elementos de sistemas de control interno por varias razones. Una de ellas es para promover consistencia en el seguimiento de las prácticas deseadas para el funcionamiento de la empresa. Una documentación eficaz ayuda a comunicar lo que se debe hacer, cómo se debe hacer, y

también crea expectativas de desempeño. Otra función de la documentación es ayudar a formar a nuevo personal y como recordatorio o material de referencia para otros trabajadores. La documentación también proporciona evidencia para respaldar el reporte de la eficacia del control interno.

Surgén preguntas sobre cuanta documentación se necesita para considerar que el control interno del reporte de la información financiera es eficaz. Por supuesto, la respuesta es que depende de las circunstancias y las necesidades. Siempre hace falta cierta documentación para que la dirección se asegure de que los procesos de control funcionan, por ejemplo documentación para ayudar a que la dirección se asegure de que todos los envíos se facturan, o de que se efectúan reconciliaciones periódicas. Al considerar la cantidad de documentación necesaria, la naturaleza y el alcance de dicha documentación puede estar condicionada por los requisitos regulatorios de la empresa. Esto no significa necesariamente que la documentación será o debe ser más formal, sino que debe haber evidencia de que los controles fueron diseñados y funcionan correctamente.

Además, cuando un auditor externo esté evaluando la eficacia del control interno, seguramente se pretenderá que la dirección le proporcione evidencia que respalde su afirmación, de que los controles están diseñados correctamente y que funcionan. Al considerar la naturaleza y el alcance de la documentación que necesita la empresa, la dirección también debería tener en cuenta que el auditor externo seguramente utilizará la documentación que respalda la afirmación de que los controles funcionan correctamente como parte de su evidencia de auditoría.

La documentación de control interno debería satisfacer las necesidades empresariales y estar acorde con las circunstancias. El alcance de la documentación que apoya la eficacia de diseño y operación de los cinco componentes de control interno es cuestión de juicio y se debería elaborar con un costo razonable". (18:15)

2.2.6.3 Ver el control interno como un proceso integrado

“Es útil ver los cinco componentes de control interno del Marco como un proceso integrado. Una perspectiva de proceso resalta la interrelación de los componentes y reconoce que la dirección

tiene flexibilidad a la hora de elegir controles para lograr sus objetivos y que una organización puede ajustar y mejorar su control interno con el transcurso del tiempo”.

El proceso de control interno comienza con la dirección que fija objetivos de reporte de la información financiera relevantes a las actividades y circunstancias particulares de la empresa. Una vez fijados éstos, la dirección identifica y evalúa una variedad de riesgos para lograr los objetivos, determina cuales pueden resultar en un error material en el reporte de la información financiera, y establece como se deberían gestionar estos riesgos a través de varias actividades de control. La dirección implementa procesos para capturar, procesar y comunicar información necesaria para el reporte de la información financiera y otros componentes del sistema de control interno. Todo esto se hace en el contexto del entorno de control de la empresa, que se forma y se redefine según sea necesario para lograr el tono apropiado desde la cúpula de la organización y los atributos relacionados. Estos componentes se supervisan para asegurar que los controles siguen operando correctamente con el transcurso del tiempo”. (18:16)

2.2.6.4 La totalidad del control interno

“Cada uno de los cinco componentes del control interno presentados en el Marco es importante para cumplir el objetivo de reporte de la información financiera de manera fiable. Determinar si el control interno de reporte de la información financiera de una empresa es eficaz requiere un juicio. El control interno tiene cinco componentes que trabajan en conjunto para prevenir o detectar y corregir errores materiales en informes financieros. Cuando los cinco componentes están presentes y en funcionamiento, hasta el punto en que la dirección tiene una seguridad razonable de que los estados financieros se preparan de forma fiable, se puede considerar que el control interno es eficaz.

Aunque cada componente debe estar presente y en funcionamiento, esto no significa que cada componente debe funcionar de forma idéntica o al mismo nivel en cada empresa. Pueden existir algunas compensaciones entre componentes. Por lo tanto, el control interno eficaz no necesariamente significa que se introdujo un estándar de control a nivel de excelencia en cada proceso. Una deficiencia en un componente puede estar mitigada por otros controles en ese componente o por controles en otro componente que es lo suficientemente sólido como para que

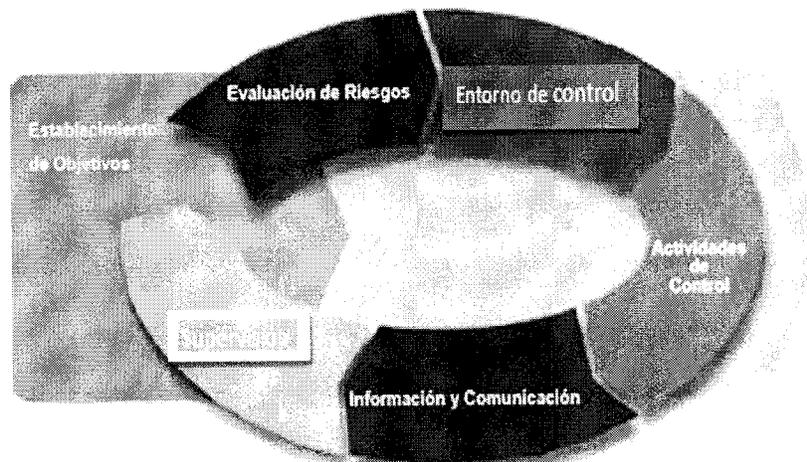
la totalidad del control sea adecuado para reducir el riesgo de errores materiales hasta un nivel aceptable". (18:17)

2.2.7 Componentes y principios del COSO para Pymes

Los componentes del COSO para Pymes son:

-
- ✓ Entorno de control
- ✓ Evaluación de riesgos
- ✓ Actividades de control
- ✓ Información y comunicación
- ✓ Supervisión

Modelo COSO Pymes



Fuente: Internal Control over Financial Reporting - Guidance for Smaller Public Companies - Volume I - Executive Summary

Los 5 componentes del COSO para Pymes incluyen 20 principios, los cuales se describen a continuación:

2.2.7.1 Entorno de control

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e influencie las actividades del personal con respecto al control de sus actividades. Es en esencia el principal elemento sobre el que se sustentan o actúan los otros cuatro componentes e indispensables, a su vez, para la realización de los propios.

El entorno de control posee siete principios los cuales se describen a continuación:

a) Integridad y valores éticos:

“La sana integridad y los valores éticos, particularmente en la alta gerencia, han sido desarrollados, comprendidos y adoptados, fijando el estándar de conducta para la divulgación financiera”. (18:18)

b) Consejo de Administración:

“El consejo de administración entiende y ejerce la responsabilidad de supervisión relacionada con la información financiera y el control interno asociado”. (18:18)

c) Filosofía de dirección y estilo operativo de la dirección:

“La filosofía y la forma de operar de la dirección ayuda a lograr el control interno eficaz de la información financiera”. (18:18)

d) Estructura organizativa:

“La estructura organizativa de la empresa soporta el alcance de un eficaz control interno sobre la información financiera”. (18:18)

e) Competencia sobre la información financiera

“La empresa retiene a individuos competentes en información financiera y puestos de supervisión relacionados. “. (18:18)

f) Autoridad y responsabilidad

“Se asignan niveles de autoridad y responsabilidad a la dirección y empleados para facilitar el control interno eficaz de la información financiera.”. (18:18)

g) Recursos humanos:

“Se diseñan e implementan políticas y prácticas de recursos humanos para facilitar el control interno eficaz de la información financiera”. (18:18)

2.2.7.2 Evaluación de riesgos

El segundo componente del control, involucra la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Asimismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno, como en el interior de la misma. Este componente está integrado por los siguientes principios:

a) **Objetivos de la información financiera:**

“La dirección especifica los objetivos de información financiera con suficiente claridad y criterio para facilitar la identificación de riesgos para obtener una información financiera fiable”. (18:18)

b) **Riesgos de la información financiera:**

“La empresa identifica y analiza los riesgos asociados al logro de los objetivos de la información financiera como base para determinar como se deberían gestionar estos riesgos.”. (18:18)

c) **Riesgos de fraude**

“La probabilidad de un error material debido a fraude se considera explícitamente cuando se evalúan riesgos para lograr los objetivos de información financiera”. (18:18)

2.2.7.3 Actividades de control

Las actividades de control son aquellas que realizan la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con actividades asignadas. Y están contenidas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente. Ejemplo de estas actividades son aprobación, autorización, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento. Está integrado por los siguientes principios:

a) **Integración con la evaluación de riesgos.**

“Se toman acciones para abordar los riesgos asociados al logro de los objetivos de la información financiera”. (18:19)

b) Selección y desarrollo de las actividades de control

“Se seleccionan y desarrollan actividades de control teniendo en cuenta su costo y eficacia potencial de mitigar riesgos para lograr los objetivos de la información financiera”. (18:19)

c) Políticas y procedimientos

“Se establecen y comunican en toda la organización las políticas relacionadas con la información financiera fiable, y sus procedimientos relacionados que den como resultado que las directrices marcadas por la dirección se lleven a cabo”. (18:19)

d) Tecnología de la información

“Se diseñan e implementan los controles de tecnología de la información donde sean aplicables, para ayudar a lograr los objetivos de la información financiera.”. (18:19)

2.2.7.4 Información y comunicación

Consecuentemente la información pertinente debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma y dentro del tiempo indicado, de forma tal que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes conteniendo información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización. Compuesto por cuatro principios que son:

a) Información del reporte financiero

“Se identifica, captura y utiliza información pertinente en todos los niveles de la empresa y se distribuye en un formato y marco de tiempo que ayude a lograr los objetivos de la información financiera”. (18:19)

b) Información de control interno

“Se identifica y captura información utilizada para poner en marcha otros componentes de control y se distribuye en un formato y marco de tiempo que permita al personal llevar a cabo su responsabilidades de control interno.”. (18:19)

c) Comunicación interna

“La comunicación permite y ayuda a la comprensión y ejecución de objetivos, procesos y responsabilidades individuales de control interno en todos los niveles de la empresa”. (18:19)

d) Comunicación externa

“Se comunica a partes externas los asuntos que afectan a la consecución de los objetivos de la información financiera”. (18:19)

2.2.7.5 Supervisión

En general los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ello se tomaron en consideración los riesgos y las limitaciones inherentes al control; sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como internos provocando con ello que los controles pierdan su eficiencia.

Ello dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control. La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover con el apoyo decidido de la Gerencia, su reforzamiento e implantación. Compuesto con dos principios los cuales son:

a) Evaluaciones continuas e independientes.

“Evaluaciones permanentes y separadas, permiten a la gerencia determinar si el control interno está presente y funciona en forma adecuada en el tiempo”. (18:19)

b) Deficiencias de reporte.

“Las deficiencias de control interno son identificadas y comunicadas de manera oportuna a las partes responsables para tomar acciones correctivas, a la gerencia y al consejo”. (18:19)

CAPÍTULO III

INVENTARIOS

3.1 Inventarios

3.1.1 Definición

“Los inventarios son los bienes que posee una empresa para su venta, o bien para su transformación o incorporación al proceso productivo. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios; empaques y envases y los inventarios en tránsito”.

(32:1)

Por el giro habitual del negocio de las entidades dedicadas a la comercialización de útiles escolares y de oficina, hace necesario obtener información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de cuentas principales y auxiliares relacionadas para el control de la misma. Entre estas cuentas se pueden mencionar:

a) **Inventario inicial de mercaderías**

Representa el valor de las existencias de mercaderías al principio del período contable.

b) **Compras**

En esta cuenta se incluyen las mercancías compradas durante el período contable con el objeto de volver a venderlas, obteniendo con ellas una ganancia la que forman parte del objetivo para el cual fue creada la empresa. Esta cuenta tiene un saldo deudor y no es parte del estado de situación financiera de la empresa, se cierra con el costo de ventas.

c) **Devoluciones sobre compras**

Se refiere a la cuenta que es creada con el fin de reflejar toda aquella mercancía comprada que la empresa devuelve por cualquier circunstancia, aunque esta cuenta disminuirá la compra de mercaderías, no se abonará a la cuenta de compras.

d) Gastos sobre compras

Son aquellos gastos que son ocasionados por las compras de mercaderías. Esta cuenta tiene un saldo deudor y no aparece en el Estado de Situación Financiera, excepto cuando los pagos son anticipados.

e) Mercaderías en tránsito

Como la empresa ha efectuado ciertos desembolsos o adquirido el compromiso de pago pero debido a razones de distancia o cualquier otra situación, aún no han sido recibidas tales mercaderías en el almacén. Para contabilizar este tipo de operaciones se debe utilizar la cuenta de Mercaderías en Tránsito.

f) Inventario final

Es el inventario actual, y se realiza al finalizar el período contable y corresponde al inventario físico de la mercancía de la empresa y su correspondiente valoración.

3.1.2 Clasificación

Los inventarios se clasifican entre otros, de la siguiente manera:

a) Inventario en tránsito

Se utilizan con el fin de sostener las operaciones para abastecer los medios que ligan a la compañía con sus proveedores y sus clientes, respectivamente. Existen por la necesidad de que los materiales se muevan 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 transporte.

b) Inventario de materia prima

Está conformado por los materiales o artículos que habrán de incorporarse al proceso de producción y representan las existencias de los insumos básicos destinados a la fabricación de un bien.

c) Inventario en proceso

Son existencias que se tienen a medida que se agrega mano de obra, otros materiales y demás costos indirectos a la materia prima, que llegará a conformar un componente del producto terminado; mientras no concluya el proceso de fabricación, se considera como inventario en proceso.

d) Inventario de productos terminados

En éste se incluyen los bienes o productos que han concluido su proceso de fabricación y lo conforman todas las mercancías que un fabricante ha producido para vender a sus clientes.

e) Inventario en consignación

Es la mercadería que se entrega a una persona individual o jurídica (empresa) para que sea vendida por ésta; sin embargo la misma sigue siendo propiedad del vendedor, que es el que entrega la mercadería.

f) Inventario máximo

Debido al enfoque de control de masas empleado, existe el riesgo que el nivel del inventario pueda llegar demasiado alto para algunos artículos. Por lo tanto, se establece un nivel de inventario máximo, el cual se mide en meses de demanda pronosticada y la variación del excedente.

g) Inventario mínimo

Es la cantidad mínima de inventario que se debe mantener en el almacén.

3.1.3 Realización e importancia del inventario físico

3.1.3.1 Inventario físico

Es el inventario real, consiste en contar, pesar o medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercaderías), que se hallen 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.

3.1.3.2 Fecha de realización del inventario

Cuando el sistema de contabilidad de una empresa es tan elemental que la cantidad de existencias se conoce únicamente cuando se llevan a cabo los recuentos físicos y se procede a la evaluación del inventario, no existe apenas otra alternativa que realizar dichos recuentos en una fecha próxima al final del ejercicio. Las entidades que disponen de buenos sistemas de contabilidad facilitan el cierre de cuentas de final de ejercicio realizando el recuento del mismo varios meses antes, basándose durante el período preliminar al final del ejercicio en el cargo de las entradas según el costo y efectuando las ventas según costos estándar u otros costos establecidos. El auditor debe insistir en que el recuento físico se lleve a cabo en una fecha próxima al final del ejercicio, a no ser que la estimación de costos de inventario y la contabilización del mismo pueda proporcionar unos resultados fiables y puedan verificarse suficientemente las operaciones intermedias.

3.1.3.3 Instrucciones para el inventario físico

Si se esperan obtener resultados fiables, la empresa y los auditores deben dedicar suficiente tiempo y reflexión al formular los planes para realizar el inventario anual. Es conveniente que previamente el auditor compruebe que la planificación se está desarrollando adecuadamente, ya que si durante el proceso de recuento no existe un control estricto y si las descripciones de los artículos son poco claras, el auditor podría no tomar los resultados como base cierta. Lógicamente, la realización del recuento de inventario debería tener lugar bajo la supervisión general del contador general, que es el más interesado en la exactitud de los estados financieros de la empresa. El personal de bodega conoce bien las existencias y es el que mejor puede identificar los artículos al efectuar recuento; por lo tanto, un procedimiento ideal consiste en coordinar el trabajo de los departamentos de bodega y contabilidad. Para efectuar recuento de almacenes (materias primas), es obligatorio que el encargado del almacén no intervenga en los recuentos llevados a cabo en su propia área.

El empleo de métodos de almacenamiento idóneos en bodega, depósito, almacén o en cualquier otro lugar, nos permite efectuar recuentos de inventario sin problemas; si se arreglan las pilas de artículos, se juntan los más similares y se limpian las áreas de entrega y recepción, el recuento

será más rápido y más fácil evitar su repetición. En un área de inventario bien arreglada, el auditor puede llevar a cabo rápidamente los recuentos de prueba y comprobar visualmente que en ellos se han incluido todos los artículos. No obstante, antes de proceder a realizarlo, se deben etiquetar y separar los productos deteriorados y obsoletos y los materiales y piezas de inferior calidad.

3.1.3.4 Movimiento mientras se efectúa el recuento

Para facilitar un recuento exacto, debería interrumpirse cualquier movimiento sustancial del inventario, si es viable notificar a los proveedores, que cesen las entregas durante este período y pedir a los clientes que soliciten cantidades suficientes por anticipado para poder atender sus necesidades de producto mientras dure el conteo físico. No obstante, no es difícil encontrarse con una empresa que utilice el período de toma física del inventario para ponerse al corriente en lo que respecta a deficiencias de suministro e inventarios desequilibrados, haciendo funcionar las máquinas mientras se realiza el mismo. Además tienen lugar entregas y recepciones de emergencia de forma inevitable, por lo que es conveniente contar con la asistencia adicional de una persona que se encargue de esta tarea durante el recuento para poder hacer frente a cambios imprevistos y efectuar un seguimiento de los movimientos no programados de inventario.

3.1.3.5 Control de las etiquetas

Es muy importante establecer un control suficiente de las etiquetas de recuento, deben ser numeradas en forma secuencial y tener colores y bandas identificables, para los diversos tipos de recuentos. Debe designarse a una persona el control de etiquetas y ésta debe efectuar un registro de la serie de etiquetas entregadas a los diversos equipos. Las etiquetas no utilizadas deben devolverse al control y los auditores llevar a cabo la inspección de las mismas. Puesto que el auditor y sus asistentes no pueden acompañar a cada uno de los equipos de recuento, el control de etiquetas es de suma importancia para la validez de esta verificación.

3.1.3.6 Utilización de etiquetas u hojas de recuento

Al planificar como se va a llevar a cabo el inventario físico, deberán tenerse presentes las ventajas relativas de las etiquetas y hojas de recuento.

La etiqueta presenta ventajas notables sobre las hojas al registrar los recuentos del inventario físico. Algunos sistemas de gestión informatizada de inventario presentan variaciones del sistema de etiquetas, los números de artículos de inventario y sus descripciones podrían aparecer en las mismas.

Pueden introducirse valores de recuento en las hojas de inventario correspondientes, al cálculo de precio, efectuar anotaciones posteriores y calcular los totales. Independientemente de si se utiliza un ordenador o no, deben contabilizarse todas las etiquetas. El resumen del inventario debe presentar dos formas, una mediante una secuencia de números de etiqueta (esto es importante para el auditor, que es quien debe llevar a cabo las verificaciones del control de etiquetas y de la inclusión errónea de elementos) y otra con los artículos similares agrupados y totalizados (importante para la empresa con el fin de corregir los registros permanentes de cantidades y también para el auditor que debe asegurarse de que los artículos que representan un valor importante dentro del conjunto, estén dentro de las verificaciones efectuadas).

3.1.4 Administración de inventarios

Una adecuada administración de los inventarios en las entidades comerciales lo constituyen los aspectos siguientes: optimizar la inversión, reducir los costos, controlar la rotación, la antigüedad y existencias de los mismos. A la empresa le interesa financiar sus inventarios con el menor capital posible, ya que no le conviene comprometer sus recursos en un inventario que resulte excesivo o que se mueva con lentitud; pero a la vez es necesario cuidar que se mantenga el inventario suficiente para asegurar las operaciones de producción y venta. ¿Qué es exactamente el inventario? Por lo general, el inventario consiste en las existencias del producto que la empresa ofrece a la venta, así como los componentes que forman el producto. Por ejemplo, el inventario de productos terminados pueden ser el número de automóviles, refrigeradores o comestibles que están disponibles para la venta. El inventario de componentes que entran en el producto final consistirá en materias primas, producción en proceso y suministros auxiliares.

3.1.5 Métodos de valuación de inventarios

Para poder realizar una adecuada valuación del inventario de la empresa, la información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de las mismas normas durante el período contable y

durante todos los períodos contables de manera que resulte fácil comparar los estados financieros de períodos anteriores.

3.1.5.1 Objetivos de los métodos de valuación

El objetivo de los métodos de valuación de inventarios es determinar el costo que será asignado a las mercancías disponibles al terminar el período. La manera de elegir el método más adecuado es aquel que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta al período y el que sea más representativo a la actividad de la empresa.

3.1.5.2 Clasificación de los métodos de valuación de inventarios

Derivado a que existen diferentes tipos de entidades, con distintos tipos de inventarios y cada uno puede tener diferente tipo de comportamiento, se cuenta con diferentes procedimientos para valuarlos, por lo que debe considerarse la valuación desde el punto de vista legal y técnico.

a) Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 41 Decreto 10-2012.

- ✓ Costo de producción
- ✓ Primero en entrar primero en salir (PEPS)
- ✓ Promedio ponderado
- ✓ Precio histórico del bien

- ✓ Costo de producción: En éste método de valuación se registran los inventarios al valor que costo producirlo, tomando en cuenta para ello, la valoración monetaria de los gastos incurridos y aplicados en la obtención de un bien que incluye el costo de los materiales, mano de obra y los gastos indirectos de fabricación cargados a los trabajos en su proceso.
- ✓ Primero en entrar primero en salir (PEPS): “Siglas que significan primeras entradas- primeras salidas, nombre con el que se designa el método de valuación de inventarios que consiste en suponer que los primeros artículos que entran al almacén o a la producción son los primeros en salir. Por lo tanto al finalizar el ejercicio, las existencias quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición”. (19)

- ✓ Promedio ponderado: En éste método, se calcula un promedio, sumando los valores existentes en el inventario con los valores de las nuevas compras, para luego dividirlo entre el número de unidades existentes en el inventario incluyendo tanto los inicialmente existentes, como los de la nueva compra.
- ✓ Precio histórico del bien: Se refiere a registrar el precio de compra del bien al valor original en el que fue adquirido.

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valorización, no podrá ser variado sin autorización previa. En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.

Además, según el artículo 42 de ésta ley indica, que se debe elaborar inventarios al 31 de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a la Administración tributaria por los medios que ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al treinta de junio y al treinta de diciembre de cada año.

b) Sección 13, NIIF para Pymes

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y usos similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida no está permitida en esta sección.

3.2 Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para Pymes)

3.2.1 Adopción de la NIIF para pymes en Guatemala

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se estableció en el año 2001, como parte de la fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación IASC), es el organismo emisor de normas de la fundación, y el responsable de la aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Antes que el IASBS comenzara sus operaciones, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) eran establecidos por el consejo de la IASC, que fue creado el 29 de junio de 1973. Por resolución del IASB, las NIC continúan siendo de aplicación, con la misma autoridad que las NIIF desarrolladas por el IASB.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad desarrolló y publicó una norma separada de las NIIF para la preparación de los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera para pequeñas y medianas entidades obligación pública de rendir cuentas. Esta norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

De conformidad con la Sección I de la NIIF para las Pymes, describe a las pequeñas y medianas entidades: éstas son aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo, los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o bien, si se está en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público. Así mismo, una entidad está obligada a rendir cuentas públicamente cuando una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Éste suele ser el caso de los bancos, las

cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

En Guatemala, el 29 de junio de 2010, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala en Asamblea General Extraordinaria resolvió adoptar la "NIIF para las PYMES" como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que hace referencia el Código de Comercio de Guatemala. Dicha normativa deberá aplicarse de forma obligatoria a partir del 1 de enero de 2011, permitiéndose su aplicación anticipada

3.2.2 Sección 13, Inventarios

Las NIIF para Pymes tienen como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas.

El objetivo de estos estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo primordial de la Sección 13 es prescribir el tratamiento contable de los inventarios además de las exigencias informativas. Un tema fundamental en la contabilización de los inventarios es el importe del costo que debe reconocerse como un activo y diferirse hasta que dichos costos se carguen a los resultados. Esta sección, proporciona una guía para la rebaja en el precio estimado menos los costos de terminación y venta. Una entidad evaluará si hay indicios de que algunas partidas de los inventarios podría estar deteriorada (es decir, el importe en libros excede el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta) en cada fecha sobre la que se informa. Si existiera tal indicio, deberá comprobarse el deterioro de valor de esa partida de inventarios. Además, proporciona una guía sobre las fórmulas de cálculo de costo que se utiliza para medir los costos incurridos para dar a los inventarios su ubicación y condición actuales.

3.2.2.1 Alcance

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

- a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones;
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) En forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Esta sección se aplica a todos los inventarios, excepto a:

- a) Las obras en progreso, que surgen de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados.
- b) Los instrumentos financieros.
- c) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

Y no se aplica a la medición de los inventarios mantenidos por:

- a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección y de minerales y productos minerales, en la medida en que se midan por su valor razonable menos el costo de venta con cambios en resultados, o
- b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta, con cambios en los resultados.

3.2.2.2 Medición de los inventarios

“Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta”. (17:81)

3.2.2.3 Costos de los inventarios

“Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, transformación y otros costos incurridos para darles su posición y lugar actuales”. (17:81)

3.2.2.4 Costos de adquisición

“Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente aplicables a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición”. (17:82)

3.2.2.5 Costos de transformación

“Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa.

También incluirán una distribución ordenada de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta”. (17:82)

3.2.2.6 Distribución de los costos indirectos de producción

“Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción, teniendo en cuenta la pérdida de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. El importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos en el periodo en que hayan sido incurridos, en periodos de producción anormalmente disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción”. (17:82)

3.2.2.7 Producción conjunta y subproductos

“El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no se puedan identificar por separado, se deberán distribuir utilizando bases coherentes y racionales”. (17:83)

3.2.2.8 Otros costos incluidos en los inventarios

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

En algunas circunstancias el cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura en una cobertura de riesgo de interés fijo o riesgo de precio de materia prima cotizada mantenida, ajuste el importe en libros de ésta.

3.2.2.9 Costos excluidos de los inventarios

Son ejemplos de costos excluidos de los inventarios y reconocidos como gastos en el período en el que se incurren, los siguientes:

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

3.2.2.10 Costo de los inventarios para un prestador de servicios

En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten básicamente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles.

3.2.2.11 Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

La Sección 34 de la Niif para Pymes requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, deben medirse, en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de su cosecha o recolección. Éste pasará a ser el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de esta sección.

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

Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándar tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

3.2.2.13 Fórmulas de cálculo del costo

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida o costo promedio ponderado. Y también utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida no está permitida en esta sección.

3.2.2.14 Deterioro del valor de los inventarios

Si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada en este caso requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y, que reconozca una pérdida por deterioro de valor.

3.2.2.15 Reconocimiento como un gasto

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

Algunos inventarios pueden distribuirse a otras cuentas de activo, por ejemplo, los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción”. (17:85)

3.2.2.16 Información a revelar

Una entidad revelará la siguiente información:

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

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN COSO PYMES

4.1. El Contador Público y Auditor

4.1.1. Antecedentes en Guatemala.

La profesión del Contador Público y Auditor se inicia con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas el 25 de mayo de 1937, mediante el Decreto Gubernativo No.1972, aprobado por la Asamblea Legislativa, el 19 de marzo de 1938, durante el gobierno de Jorge Ubico Castañeda.

Antes de 1937, los auditores que existían en Guatemala eran extranjeros, de los que resaltan los Ingleses Norman de Lacy y Joseph Gibson Davies. La excepción guatemalteca de este tiempo fue don Joaquín Godoy que por razones de Estado, recibió el título de auditor, del general Lázaro Chacón, después de haber estudiado en los Estados Unidos. Posteriormente surge el ejercicio profesional el (11 de septiembre de 1943), cuando egresa el primer contador público, (el Doctor Manuel Noriega Morales con título de Economista y Contador Público en el grado de Doctor).

Contribuyendo en su desarrollo además de esta Facultad, están: El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores, y Administradores de empresas de Guatemala fundado en 1951, el cual fue el primero en fundarse y alberga tanto a Contadores Públicos y Auditores, como Administradores y Economistas, luego se fundó el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, el cual funciona desde 1968, donde sus asociados son únicamente Contadores Públicos y Auditores, y se dedica a promover la superación personal y profesional de sus asociados; más tarde integrándose también el Colegio de Contadores Públicos y Auditores inscrito como tal en el año 2005, cuya misión es “mantener una vigilancia continua en la práctica de sus asociados, elevar el nivel académico de la profesión a través de la capacitación continua, lograr beneficios gremiales para la protección del Contador Público y Auditor y su Familia”. (31)

4.1.2. Definición.

El Contador Público y Auditor se puede definir como el profesional, experto en materias de control que, con sólidos conocimientos técnicos y una formación integral, está capacitado para

participar activamente en el diagnóstico, diseño, evaluación, construcción de sistemas de información y control relacionados con la gestión administrativa de organizaciones de cualquier naturaleza.

4.1.3. Independencia.

El requisito básico que debe tener un Contador Público y Auditor es la independencia. En auditoría, la independencia comprende los siguientes puntos:

a) Independencia mental

“Es estado mental que permite proporcionar una opinión sin ser afectados por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo a una persona actuar con integridad, y ejercer objetividad y escepticismo profesional”. (6:31)

b) Independencia aparental:

“Cuando se evitan hechos y circunstancias que sean tan importantes que un tercero juicioso e informado, con conocimiento de toda la información relevante, incluyendo cualesquiera salvaguardas que se apliquen, concluiría de manera razonable que la integridad, objetividad o escepticismo profesional del equipo auditor para atestiguar hubieran sido comprometidos”.(6:31)

4.1.4. Principios y capacidades del Contador Público y Auditor

4.1.4.1. Principios éticos

El Contador Público y Auditor debe desempeñar funciones de acuerdo con los principios de la ética profesional, garantizando la emisión de juicios objetivos y acertados, de interés para la sociedad y la profesión.

4.1.4.2. Capacidades intelectuales

Estas capacidades son obtenidas a través de su preparación académica y la experiencia profesional que haya adquirido durante su carrera laboral.

4.1.4.3. Capacidad de relaciones humanas

Es necesario que el Contador Público y Auditor tenga un sentido de desenvolvimiento social y para eso es esencial que cuente con muy buenas relaciones humanas.

4.1.4.4. Capacidades referidas a sistemas de información y procesos

El Contador Público y Auditor, como un profesional que se desenvuelve en el sistema de la administración debe contar con la capacidad necesaria para diseñar sistemas administrativos, y cooperar con los expertos en la materia.

4.1.5. Cualidades y características del Contador Público y Auditor

4.1.5.1 Cualidades

El Contador Público y Auditor deberá poseer las siguientes cualidades:

- a) Integridad: Dicho de una persona, recta, intachable.
- b) Objetividad: Todo lo que puede ser de materia de conocimiento o sensibilidad de parte del sujeto, incluso este mismo.
- c) Independencia: No depende de otro, autónomo, dicho de una persona que sostiene sus derechos u opiniones sin admitir intervención ajena.
- d) Preparación Técnica: Es de vital importancia para que éste pueda poner en práctica las ciencias en su ramo.
- e) Capaz: Apto, con talento y cualidades para ejercer personalmente un derecho y el cumplimiento de una obligación
- f) Honesto: Decente, decoroso; Recatado, pudoroso; Razonable, justo.
- g) Productivo: Que tiene la virtud de producir

4.1.5.2 Características

Dentro de las principales características que tiene el Contador Público y Auditor se mencionan los siguientes:

- a) Independencia: La independencia es absoluta porque no existe ningún vínculo con el personal auditado.
- b) Eficacia en procedimientos especiales: Cualquier trabajo encomendado se efectuará en el tiempo requerido, sin ninguna limitación en su ejecución.

- c) **Amplia experiencia:** Por la misma naturaleza del servicio que se brinda, los profesionales a cargo tienen una experiencia especializada en las áreas que desea auditar la Gerencia.
- d) **Duración y Costo:** El servicio es periódico y según requerimientos de la Gerencia, de acuerdo a su presupuesto y flujo de caja.
- e) **Exigencia en el cumplimiento del servicio:** La relación entre consultor y empresa es contractual, la que permite definir claramente las condiciones y cumplimientos del servicio encomendado.
- f) **Trabajo de acuerdo a necesidades:** Realiza los trabajos cuando se necesita realizar una actividad de control.

4.1.6. Campos de acción del Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor, es un profesional que por su versatilidad puede desenvolverse en diferentes áreas o campos de acción. Los más comunes se enlistan a continuación:

4.1.6.1. Área de contabilidad de costos

El Contador Público y Auditor se puede desenvolver en el área de Contabilidad y Costos, partiendo que tiene las siguientes capacidades:

- a) Diseñar sistemas de información donde se apliquen adecuadamente la teoría contable de los hechos económicos, el registro de las operaciones y se respeten las normas de control interno y legales vigentes.
- b) Elaborar, analizar e interpretar, estados financieros para apoyar y participar en la toma de decisiones.
- c) Aplicar los principios de contabilidad y las normas, tanto a nivel local como internacional, y participar en los procesos de generación de las mismas.
- d) Diseñar sistemas de costos y analizar variaciones usando, entre otras herramientas estadísticas computacionales.
- e) Participar en el diseño e implementación de sistemas de información estratégicos.
- f) Traducir estados financieros locales para reportar al exterior.

4.1.6.2. Área tributaria

Es de vital importancia que el Contador Público y Auditor sea un experto en el área tributaria, debido a que su actividad, tiene relación con el área fiscal, para esto es necesario lo siguiente:

- a) Conozca e interprete adecuadamente las leyes, reglamentos y demás disposiciones tributarias y verificar su aplicación.
•
- b) Optimice la carga tributaria de la empresa y las personas a través de una adecuada planificación.
- c) Conozca las bases de la tributación internacional para analizar las principales diferencias que existen entre los principales socios extranjeros de cualquier sociedad, a la que se le preste servicios tanto en relación de dependencia, como de independencia.
- d) Conozca el funcionamiento y actuación de los organismos fiscalizadores en materia tributaria, como también los principales trámites y obligaciones generales que debe cumplir todo contribuyente.

4.1.6.3. Área de administración

El Contador Público y Auditor debe entre otras cosas, participar en la formulación, desarrollo y evaluación del plan estratégico de las organizaciones, y para esto es necesario:

- a) Cooperar en el diseño de sistemas, procedimientos e indicadores para evaluar el desempeño de los miembros de la organización.
- b) Evaluar las estructuras organizacionales con el objeto de proponer alternativas más adecuadas para el diseño de sistemas de información y control.
- c) Participar en la gestión de recursos humanos, de comercialización y de producción, entregando la información necesaria para la toma de decisiones en estas funciones.
- d) Concebir, diseñar, evaluar e implementar sistemas eficientes de control y de evaluación de desempeño para las organizaciones.

4.1.6.4. Área de métodos cuantitativos

El Contador Público y Auditor debe aplicar toda la metodología matemática y estadística necesaria en las áreas de Auditoría, Costos y Finanzas.

4.1.6.5. Área de auditoría

Cuando el Contador Público y Auditor se desarrolla en el ámbito de la auditoría ya sea externa o interna, es necesario que:

- a) Conozca y aplique las normas de auditoría que estén vigentes.
- b) Planifique procesos de auditoría de cualquier naturaleza y aplique los procedimientos necesarios.
- c) Audite las áreas funcionales de la empresa, evalúe los sistemas de control interno y determine los riesgos.
- d) Aplique tecnología de información en el proceso de auditoría.
- e) Identifique los riesgos inherentes al negocio y sus efectos sobre la organización.

4.1.6.6. Áreas de sistemas de información

El Contador Público y Auditor, debe constantemente participar en el diagnóstico, diseño, desarrollo, evaluación, construcción y mantenimiento de los sistemas de información. También deberá evaluar el uso y riesgo de la tecnología, costo beneficio del uso de la tecnología, analizar el impactos sobre los procesos y recursos humanos, identificar medidas para minimizarlos, y estar capacitado para proponer alternativas viables de solución.

4.1.6.7. Área de finanzas

El Contador Público y Auditor, debe participar en la determinación de la infraestructura financiera de la empresa y evaluar sus riesgos inherentes. En esta área debe:

- a) Conocer y comprender el funcionamiento del mercado de capitales y su importancia en las decisiones financieras.
- b) Administrar de manera adecuada el capital de trabajo con el que cuenta, por medio de la utilización de técnicas y medios específicos con el objetivo de lograr el funcionamiento eficaz y efectivo del efectivo.

- c) Tener la capacidad de proyectar mediante cuadros de presupuestos el manejo de su tesorería, identificar oportunamente necesidades de inyección de capital mediante financiamientos u otro mecanismos, para contar con la mejor alternativa, caso contrario, si se cuenta con excedentes de capital de trabajo, utilizarlos de la mejor manera para optimizar su utilización y evitar excedentes de efectivos ociosos.

4.1.6.8. Área de economía

El Contador Público y Auditor, debe contar con los conocimientos económicos del ámbito en que se desenvuelve para evaluar los efectos de las políticas fiscales que podrían tener en la gestión de la organización.

Es necesario también que comprenda las estructuras del mercado, en la organización en que presta sus servicios.

4.1.6.9. Área jurídica

Debe el Contador Público y Auditor, entre otras cosas del área jurídica:

- a) Conocer las bases del derecho civil, comercial y laboral.
- b) Evaluar la aplicación de normas comerciales y laborales.
- c) Participar en los procesos de negociación colectiva, cuando corresponda.

4.2. Normas de Ética emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

Estas normas son de observancia general para los Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas universidades del país o debidamente incorporados. Las Normas de Ética contienen la siguiente estructura:

4.2.1. Responsabilidad hacia la sociedad

Al expresar su opinión profesional, el Contador Público y Auditor asume la obligación de mantener un criterio libre e imparcial.

a) Independencia de Criterio:

Al expresar su opinión profesional, el Contador Público y Auditor asume la obligación de mantener un criterio libre e imparcial. Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión, que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el Contador Público y Auditor:

-
- ✓ “Sea cónyuge o se encuentre dentro de los grados de ley, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración de las empresas o actividades del propio cliente”. (23:4)
- ✓ “Haya sido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o tenga convenios para ser director, miembro del Consejo de Administración, administración o empleado de la empresa cliente o de una entidad afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente con la mencionada empresa, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios”. (23:4)
- ✓ “Tenga o haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica con la empresa cliente o las vinculadas con ésta, de las indicadas anteriormente, en un grado tal que pueda afectar su libertad de criterio”. (23:5)
- ✓ “Reciba participación sobre los resultados del asunto que se le encomendó o favores económicos especiales y exprese su opinión en circunstancia en las cuales su retribución dependa de dichos resultados”. (23:5)
- ✓ “Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia”. (23:5)

b) Preparación y calidad profesional.

“El Contador Público y Auditor tiene la obligación de mantener su nivel de competencia durante el ejercicio de su carrera profesional. Solo deberá contratar trabajos que él, sus asociados y su personal, esperan poder realizar de acuerdo con su competencia profesional”. (23:5)

c) Calidad profesional de los trabajos.

“En la prestación de cualquier servicio, se espera del Contador Público y Auditor un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión, que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia de la persona responsable”. (23:5)

El profesional tiene el deber permanente de mantener sus conocimientos y sus habilidades profesionales a un nivel adecuado, para asegurar que el usuario de sus servicios reciba el beneficio de un consejo profesional competente, basado en los estudios e innovaciones de la práctica profesional, de la legislación y de la aplicación de técnicas.

4.2.2. Responsabilidad profesional

El Contador Público y Auditor es responsable profesionalmente por los trabajos que se compromete a realizar, sea que los lleve a cabo directamente o a través de sus asociados y su personal.

4.2.3. Responsabilidad hacia quien contrata los servicios.

Es en este apartado donde el Contador Público y Auditor asume la responsabilidad hacia las personas o entidades que contratan sus servicios. Entre los cuales deberá tomar en cuenta.

4.2.3.1. Secreto profesional.

El Contador Público y Auditor tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo, los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que le sea requerido, de acuerdo con la ley o por autoridad competente.

4.2.3.2. Obligación a rechazar tareas que no cumplan con la moral

Faltarán al honor y dignidad profesional el Contador Público y Auditor que deliberadamente, directa o indirectamente, intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.

El Contador Público y Auditor independiente tendrá la libertad para rechazar o aceptar los trabajos que se le soliciten sin necesidad de explicar sus motivos. Se considera que falta al honor y dignidad profesional el Contador Público y Auditor que, con conocimiento de causa, participe como autor o consienta arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.

4.2.3.3. Lealtad hacia el contratante de los servicios.

El Contador Público y Auditor se abstendrá de aprovecharse de situaciones de las que adquiera conocimiento, como resultado de su ejercicio profesional, que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

4.2.3.4. Retribución económica.

Al acordar la compensación económica que le corresponda a recibir, el Contador Público y Auditor, deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único y principal objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión. Los honorarios que perciba deberán estar acordes con la naturaleza, importancia, tiempo y especialización requeridos para llevar a cabo el trabajo solicitado.

4.2.4 Responsabilidad hacia la profesión.

Dentro de las responsabilidades hacia la profesión que el Contador Público y Auditor deberá tomar en cuenta están:

4.2.4.1. Respeto a los colegas y a la profesión.

El Contador Público y Auditor, cuidará sus relaciones con colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión, sino que tiendan a enaltecerla.

4.2.4.2. Dignificación de la profesión en base a calidad.

Para hacer llegar a quien contrata sus ejercicios y a la sociedad en general una imagen positiva, consecuente con la buena reputación de la contaduría pública, el profesional se valdrá únicamente de su competencia y su calidad personal así como de la promoción institucional.

4.2.4.3. Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

El Contador Público y Auditor que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener la más altas normas profesionales y de conducta así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de su profesión.

4.3. Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores IFAC

“La federación internacional de contadores es la organización mundial para la profesión contable, fue fundada en 1977; y su misión es fortalecer la profesión contable en todo el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales. Estableciendo y promoviendo la adhesión a las normas profesionales, e impulsando la tendencia internacional de tales normas y parlamentar sobre asuntos de interés público donde la experiencia de la profesión sea más relevante”. (6:5)

Para cumplir con esta misión la junta de la federación internacional de contadores estableció el comité de ética de la IFAC, para desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, estándares éticos de alta calidad para el uso de los contadores profesionales en todo el mundo; siendo el 05 de marzo de 2013 adoptado por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores como código de conducta de esta institución.

Este código establece los requerimientos éticos para los contadores profesionales y está dividido en tres partes que son:

La Parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los contadores profesionales y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios.

4.3.1. Principios fundamentales

El marco conceptual proporciona una guía sobre los principios éticos fundamentales.

a) Integridad

Un contador profesional debe ser sincero y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.

b) Objetividad

Un contador profesional no debe permitir los favoritismos.

c) Competencia profesional y debido cuidado.

Un contador profesional tiene el deber continuo de mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado para asegurar que el cliente o empleador recibe un servicio profesional competente basado en los desarrollos actuales de la práctica, legislación y técnicas. Un contador profesional debe actuar diligentemente y de acuerdo a las técnicas aplicables y las normas profesionales cuando proporciona sus servicios profesionales.

d) Confidencialidad

Un contador profesional debe respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de sus relaciones profesionales y de negocios y no debe revelar esta información a terceros que no cuenten con la debida autoridad a menos que exista un derecho o deber legal o profesional para revelarla. La información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios no debe ser usada por el contador profesional para obtener beneficios personales o para terceros.

e) Comportamiento profesional

Un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes y debe rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Las Partes B y C del Código de Ética del IFAC ilustran cómo debe ser aplicado el marco conceptual en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que podrían ser apropiadas para dirigir las amenazas hacia el cumplimiento de los principios fundamentales.

La Parte B del código de ética del IFAC se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública. La cual se compone de la siguiente manera:

- a) Designación Profesional
- b) Conflicto de Intereses
- c) Segundas Opiniones
- d) Honorarios y otros tipos de remuneración
- e) Comercialización de los Servicios Profesionales
- f) Obsequios y hospitalidad
- g) Custodia de los activos de los clientes
- h) Objetividad en todos los servicios
- i) Independencia Compromisos de Aseguramiento

La Parte C del código de ética del IFAC, se aplica a los contadores profesionales en los negocios. Esta parte del Código de ética está integrada por:

- a) Conflictos potenciales
- b) Preparación y divulgación de la información
- c) Actuar con la experiencia suficiente
- d) Intereses financieros
- e) Estímulos

En Guatemala, por resolución del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores se adoptaron las normas internacionales de auditoría para realización de los trabajos de auditoría y de conformidad con la NIA 220, se establece la aplicación de éste código en la parte B y C para ejercer la auditoría de estados financieros, el cual entró en vigencia el 5 de marzo de 2013.

4.4. El Contador Público y Auditor como asesor externo en el diseño de un sistema de control interno COSO Pymes.

En la actualidad las empresas requieren de sistemas de control interno que les brinden seguridad, y que les permitan tener una perspectiva de los riesgos atenuantes que pueden afectar su continuidad; una herramienta que permite minimizar el impacto del riesgo, es COSO para Pymes, el cual fue creado como una guía para orientar a las pequeñas y medianas empresas sobre

la adecuada aplicación del modelo COSO, el cual está integrado por los cinco componentes, descritos en el capítulo II de esta tesis, los cuales son: Entorno de control, Evaluación de riesgos, Actividades de control, Información y comunicación, por último Supervisión; cuyo objetivo principal es minimizar los riesgos a los cuales está expuesta la empresa.

En tanto, el Contador Público y Auditor en calidad de asesor externo deberá conocer la metodología a emplear para realizar el diseño de control interno basado en COSO para Pymes; por ello, se enmarca lo siguiente:

- ✓ Se realiza previa solicitud de la empresa, a entrevistar a la administración, y al personal del área de inventarios, acerca del entorno general de la empresa en cuanto al marco económico y legal en que se desenvuelve; asimismo, con la actividad específica y la situación actual del área de inventarios que incluye los objetivos, políticas, sistemas y estructura organizacional. Para después presentar una propuesta técnica de servicios profesionales donde se especificaran las condiciones de la asesoría para realizar el diseño de un sistema de control interno basado en COSO para Pymes, a la empresa unidad de análisis.

Con la aceptación de la propuesta de servicios profesionales por parte de la empresa, el Contador Público y Auditor debe asentar la experiencia, además del conocimiento técnico, sobre la metodología para aplicar en el diseño de un sistema de control interno.

- ✓ En el desarrollo de su trabajo, el Contador Público y Auditor debe conocer cada uno de los procedimientos que afectan el área de inventarios, para que de esta manera proceda a realizar un diagnóstico de las situaciones a mejorar en el área de inventarios y en base a ello, desarrollar el diseño del sistema de control interno, guiándose por lo establecido en la metodología de COSO Pymes, aplicando cada uno de los componentes en lo que se acomode a las necesidades de la empresa, disminuyendo así los riesgos inherentes a los que se encuentra expuesta la misma.

- ✓ Después de realizado el diseño, se presenta a la empresa el informe respectivo donde se expone el diseño del sistema de control interno como resultado del trabajo realizado, para después supervisar su adecuada implementación.

En el capítulo siguiente se presenta un caso práctico sobre la asesoría en el diseño del sistema de control interno COSO para Pymes, conteniendo toda esta metodología expuesta.

CAPÍTULO V
CASO PRÁCTICO
PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR
EXTERNO EN EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO
BASADO EN COSO PARA PYMES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA
UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ÚTILES ESCOLARES Y DE
OFICINA.

5.1. Solicitud de la asesoría para la realización del diseño de control interno.

El Lapicero Elegante, S.A., solicitó los servicios de un Contador Público y Auditor para que en calidad de asesor externo realice un diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios, debido a que la empresa carece de un sistema de control interno que le permita alcanzar sus objetivos y minimizar los riesgos a los que se encuentra expuesta esta área.

Actualmente, se han estado registrando pérdidas de productos de bodegas, mercadería almacenada inadecuadamente, exceso de mercaderías en las bodegas centrales, dificultando de ésta manera la correcta identificación y resguardo de la mercadería que entra y sale de bodega, entre otros.

A continuación se presenta la carta donde se solicita los servicios del Contador Público y Auditor en calidad de asesor externo para realizar el diseño del control interno en el área de inventarios.

Guatemala 02 de junio de 2013

Señores

• CPA de León Mendoza y Asociados

Presente.

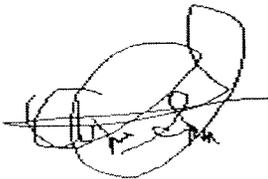
Estimados Señores:

Por este medio me dirijo a ustedes deseándoles toda clase de éxitos.

El motivo de la presente, es para solicitar sus servicios en calidad de asesor externo para la realización de un diseño de sistema de control interno en el área de inventarios de la empresa. Ya que hasta el momento se han estado dando situaciones que han estado afectado la eficiencia de ésta área.

Esperando recibir su propuesta lo más pronto posible,

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Amalia Solares', written over a horizontal line.

Amalia Solares

Gerente General

EL Lapicero Elegante, S.A.

5.2. Conocimiento general de la empresa.

5.2.1 Antecedentes y naturaleza.

La empresa objeto de evaluación, fue establecida mediante escritura constitutiva número 147 en el año 2003 como sociedad anónima, con la razón social de “El Lapicero Elegante, S.A.”

El Lapicero Elegante, S.A., es una empresa que se dedica a la comercialización de útiles escolares y de oficina. Comenzó como un pequeño negocio familiar cuyo fin primordial fue proveer a la ciudadanía de producto escolar y de oficina con materiales de buena calidad a los mejores precios.

Hoy en día con casi diez años de estar en el mercado, la empresa “El Lapicero Elegante, S.A.”, cuenta con dos salas de ventas y con alrededor de treinta y cinco empleados, esperando expandirse con servicio de ventas y entregas a domicilio y crear nuevas salas de ventas.

5.2.2 Operaciones

Dentro de las operaciones que realiza la empresa están:

Importación, compra y venta de papelería y útiles de oficina, la mayor parte de las importaciones la empresa las realiza desde Panamá y China, las cuales son almacenadas en bodegas centrales de la empresa desde la cual se despachan.

5.2.3 Objetivos

Los principales objetivos de la empresa son:

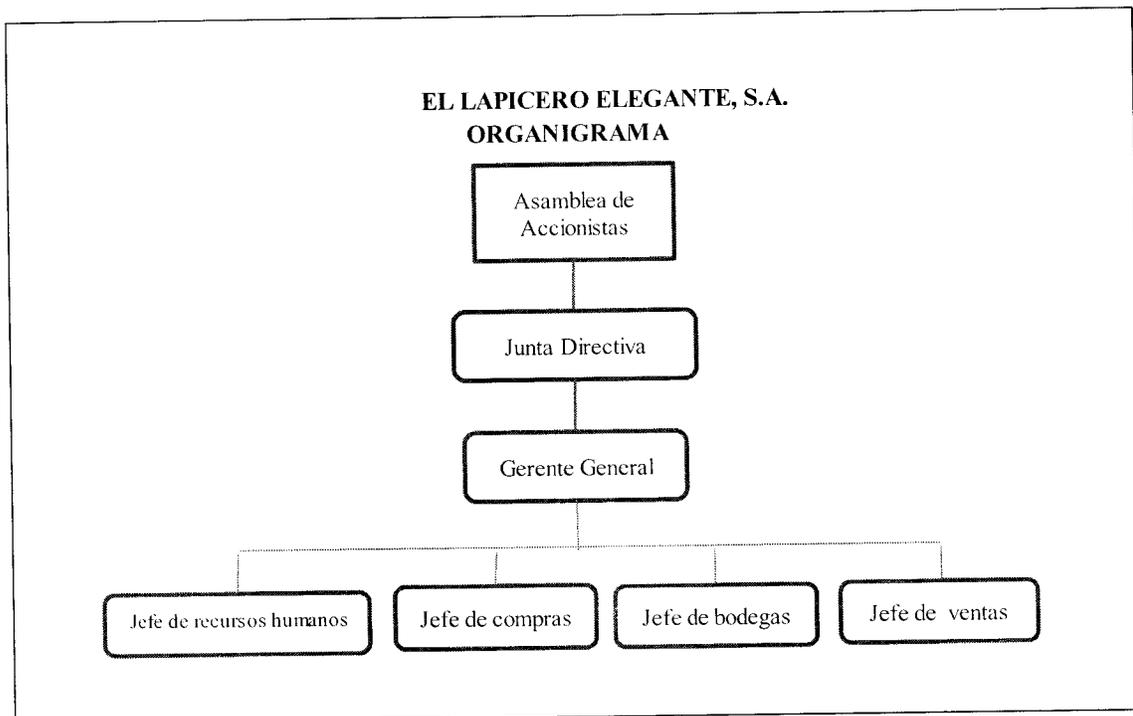
- ✓ Expandir sus salas de ventas para capturar una mayor parte de clientes.
- ✓ Implementar vendedores en ruta para ventas y entregas a domicilio con la finalidad de extender su campo de acción y de esta manera obtener una mayor rentabilidad.

5.2.4 Infraestructura

La empresa posee una infraestructura con oficinas administrativas y de salas de ventas, tal como se describe a continuación:

- ✓ Dos locales comerciales donde se ubican sus salas de venta
- ✓ Posee tres bodegas comerciales, de las cuales las dos principales son las que se encuentran en salas de ventas.
- ✓ Oficinas administrativas
- ✓ Personal de jefaturas y vendedores de acuerdo al tamaño del punto de ventas

5.2.5 Estructura organizacional



Fuente: Organigrama elaborado con información proporcionada por la administración de El Lapicero Elegante, S.A.

El organigrama presentado anteriormente únicamente presenta los puestos de jefaturas, y a continuación se describen las funciones de los principales jefes de departamentos.

- **Asamblea de Accionistas.**

Está conformada por las personas que cuentan con acciones de la empresa y son convocados o reunidos cuando necesitan tratarse asuntos de interés relacionados a la empresa.

- **Junta Directiva**

Está conformada por personas designadas previamente por la asamblea general de accionistas, que las ha designado con el fin de velar por los intereses de la empresa y tomar las decisiones más convenientes a los intereses de la empresa.

- **Gerencia General**

Representa legalmente a la empresa, se encarga de la planificación, organización, dirección y control de la empresa, supervisión de los distintos departamentos de la empresa, y de autorizar y firmar cheques, además de pedidos mayores de mercadería. Actualmente el cargo lo desempeña el fundador de la empresa.

- **Jefe de recursos humanos**

Tiene a su cargo el reclutamiento, selección y la contratación del personal, de toda la empresa, depende jerárquicamente del gerente general, quien autoriza la contratación despidos y del personal.

- **Jefe compras**

Es el encargado de realizar las compras e importación de mercaderías para consumo de la empresa y para la venta, autoriza las órdenes de compra, y recibe la mercadería enviada por parte de los proveedores. Tiene a su cargo un asistente quien realiza las cotizaciones de mercaderías entre otras actividades.

- **Jefe de bodegas**

Es el encargado velar por el mantenimiento de las bodegas de la empresa, el almacenamiento y despacho de mercadería, y que las mercaderías se encuentren en un óptimo estado, almacenando adecuadamente la mercadería evitando que se desperdicie y perezca. Tiene a su cargo dos asistentes quienes lo ayudan a cumplir las funciones del área de inventarios.

- **Jefe de ventas**

Es la persona que tiene a su cargo la administración del personal de ventas y facturación de las salas de ventas, la dirección y planificación de las ventas, además, es el encargado de realizar y autorizar los descuentos sobre ventas, con la ausencia del jefe de ventas no se podrán realizar descuentos sobre ventas a los clientes.

Tanto la contabilidad como el mantenimiento del equipo informático son llevados por personas externas a la empresa.

5.3 Conocimiento y situación actual del área de inventarios

El área de inventarios es muy importante en una empresa, porque de ello puede depender la continuidad y liquidez del negocio, por lo que se hace necesario establecer un sistema de control interno que se adecúe a las necesidades del área, y además conocer como está integrada ésta área, el personal que la integra, las funciones y políticas que la integran tal como se describe a continuación.

5.3.1 Funciones del personal que integra el área de inventarios.

El área de inventarios de la empresa está integrada por un jefe y tres asistentes de bodega, los cuales tienen las siguientes funciones:

- Participar y organizar la toma física de inventarios.
- Descarga de mercaderías previamente solicitadas por el departamento de compras.
- Colocar la mercadería en las estanterías correspondientes
- Despacho de mercadería requerida para traslado entre bodegas.

- Llevar el control de Kárdex.

El jefe del departamento de compras es el encargado de la recepción de mercaderías solicitadas a los proveedores.

5.3.2 Estructura Organizativa

En el área de inventarios de El Lapicero Elegante, S.A., no existe una estructura organizativa que defina específicamente cada una de las funciones que debe desempeñar cada empleado, razón por la cual existe duplicidad en algunos procesos, y en muchas ocasiones es el gerente general, el jefe de compras, o el jefe de ventas, quien da órdenes al jefe de bodegas sobre el despacho y almacenamiento de las mercaderías.

5.3.3 Políticas y procedimientos

No existen políticas y procedimientos debidamente autorizados en el área de inventarios, por lo que queda a juicio del jefe de bodegas los procedimientos a seguir cambiándolos a su criterio, lo cual origina inestabilidad en el área cada vez que cambia de personal. Además cabe resaltar que el inventario no se encuentra asegurado contra daño y pérdida.

5.3.4 Evaluación del personal

No se evalúa el cumplimiento de las funciones por parte del personal de inventarios, además de que no existe un código de conducta que regule el comportamiento del personal.

5.3.5 Capacitación del personal

La empresa no efectúa capacitación alguna al personal encargado del área de inventarios, con respecto a la adecuada manipulación y almacenamiento de las mercaderías.

5.4. Propuesta de servicios profesionales

Para realizar el diseño del control interno, es preciso, presentar una propuesta de servicios profesionales a la gerencia, en los términos y condiciones siguientes:

CPA De León Mendoza y Asociados.

Guatemala, 05 de junio de 2013

Señores

Junta Directiva

El Lapicero Elegante, S.A.

Presente.

Señores:

Por este medio tengo el agrado de comunicarle que previa solicitud de su parte, presentarle a usted la propuesta de servicios profesionales relacionados a la asesoría en el diseño de un sistema de control interno el cual estará basado en COSO para Pymes en el área de inventarios de la empresa El Lapicero Elegante, S.A.

Alcance del trabajo

Se observará y conocerán cada uno de los procesos que afectan el área de inventarios para poder de esta manera realizar el diseño de control interno. Para tal efecto, se preparará la revisión al cierre del año dos mil doce.

Producto a entregar

Como resultado del trabajo realizado, se entregará lo siguiente:

- ✓ Diseño de un sistema de control interno a la medida para el área de inventarios.

Responsabilidad del cliente

La empresa El Lapicero Elegante, S.A. se compromete en lo siguiente:

- ✓ Proporcionar todo lo concerniente al acceso de información para el área de inventarios, incluyendo la realización de pruebas que se consideren pertinentes.

- ✓ El Lapicero Elegante S.A., se hace responsable sobre la exactitud, veracidad, autenticidad e integridad de todos los datos e información proporcionados por ésta, en forma documental, digital o cualquier otro medio.
- ✓ La empresa será la única responsable de:
 - a) Tomar todas las decisiones y de realizar todas las funciones de gerencia.
 - b) Señalar a un miembro competente de la gerencia para supervisar los servicios.
 - c) Evaluar la eficiencia y los resultados de los servicios.
 - d) Aceptar la responsabilidad de los resultados de los servicios.
 - e) Establecer y mantener el control interno, además de supervisar todas las actividades de la empresa.

Fecha de realización y entrega del producto final

El trabajo se realizará durante las primeras semanas del mes de Junio de 2013, durante las cuales se realizará un actual conocimiento del área de inventarios y sus principales procesos, donde se realizará un diagnóstico de situaciones a mejorar en el área de inventarios. Y, con base al diagnóstico, se procederá a realizar el diseño de control interno del área de inventarios. Este sistema será presentado a la junta directiva, el día martes 31 de julio de 2013

Lugar de realización del trabajo

Para realizar el conocimiento de los procesos y funciones del área de inventarios se realizara en las instalaciones que ocupa la empresa. La obtención de información y documentación que será solicitada deberá ser proporcionada por el personal. El proceso de realización del diseño de control interno se efectuará en nuestras oficinas.

Confidencialidad y uso

El trabajo será realizado de acuerdo a normas de ética profesional aplicado a la profesión y las normas legales vigentes en Guatemala, que obligan a guardar la confidencialidad de que toda la información sea sometida a revisión y conocimiento como parte del trabajo.

La restricción y uso que le brinde el personal de la empresa a la información será responsabilidad de El Lapicero Elegante, S.A., conforme a las políticas y controles que tengan implantados a esa materia, y conforme a los acuerdos de confidencialidad que se hayan firmado.

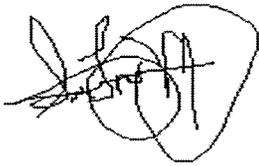
Honorarios y términos de cobro

La base para la determinación del cobro de honorarios por servicios antes mencionados están integrados de acuerdo al tiempo invertido en el desarrollo del trabajo, y en experiencias anteriores. Con acuerdo a lo anterior, se han estimado honorarios por valor de cincuenta mil quetzales exactos, (Q.50,000.00), los cuales se facturarán y cobrará en 50% al aprobar esta propuesta y el otro 50% al momento de la entrega del informe final.

Adicionalmente, es de resaltar que los honorarios anteriormente descritos no incluyen los gastos menores en que se puedan incurrir tales como, fotocopias, servicio de internet, papelería entre otros, los cuales serán facturados junto a los honorarios y de acuerdo con el gasto real incurrido.

Sin otro particular,

Atentamente,



Licda. Silvia Lileana de León Mendoza

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 14,616

5.5. Carta de aceptación de El Lapicero Elegante, S.A.

Guatemala 07 de junio de 2013

Señores

CPA De León Mendoza y asociados

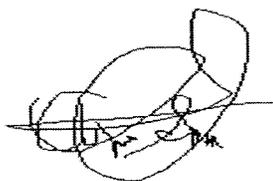
Presente.

Estimados Señores:

Por este medio hacemos de su conocimiento que la Junta Directiva, ha considerado las condiciones presentadas en la propuesta de servicios profesionales referente a la asesoría en el diseño de un sistema de control interno basado en COSO para Pymes para el área de inventarios presentada por ustedes, y ha resuelto aceptar la propuesta correspondiente con los términos anteriormente establecidos.

Esperando recibir un óptimo desempeño en la asesoría, y resultado final

Atentamente,



Amalia Solares

Gerente General

El Lapicero Elegante, S.A.

5.5. Planificación de trabajo.

5.5.1 Antecedentes de la empresa.

El Lapicero Elegante, S.A., fue fundada mediante constitutiva No.147 como sociedad anónima en el año 2003. Su actividad económica principal es la comercialización de útiles escolares y de oficina.

5.5.2 Objetivo del diseño del sistema de control interno.

Establecer un sistema de control interno para el área de inventarios que contenga, políticas y procedimientos a la medida para esta área. Este sistema de control interno será diseñado desde el punto de vista de control interno Coso para Pymes, para de esta manera tener eficiencia y eficacia al aplicar los controles en esta área, evitando así fraudes o irregularidades al que pueda ser susceptible los inventarios.

5.5.3 Alcance.

El enfoque principal de este trabajo será el diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios incluyendo los procedimientos que afecten esta área, tales como:

- Compra de mercadería
- Almacenamiento de mercadería
- Egreso de mercadería
- Toma física de inventarios

5.5.4 Diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios

Para realizar el diseño basado en COSO para Pymes se tomarán en cuenta los cinco componentes que lo integran, en el orden según los cuales según el esquema que maneja COSO Pymes son:

- Evaluación de riesgos
- Entorno de control
- Actividades de control
- Información y comunicación

- Supervisión

5.5.5 Recurso humano y distribución de tiempo

El trabajo de campo iniciará el 08 de junio de terminará el 18 de julio de 2013. Las actividades estarán a cargo del Auditor (Silvia de León) y dos asistentes, durante este

- tiempo se realizarán las siguientes actividades:

Distribución de tiempo

Descripción de la actividad	Tiempo/Hrs.
Conocimiento de la empresa, y del área de inventarios	13
Planeación del diseño de control interno	20
Conocimiento de los procesos actuales del área de inventarios	40
Elaboración de las situaciones a mejorar en el área de inventarios	05
Elaboración del diseño del control interno	70
Presentación y discusión a la Junta Directiva	05
Informe y Diseño Final	07
<i>Total de horas</i>	160

Elaborado por:



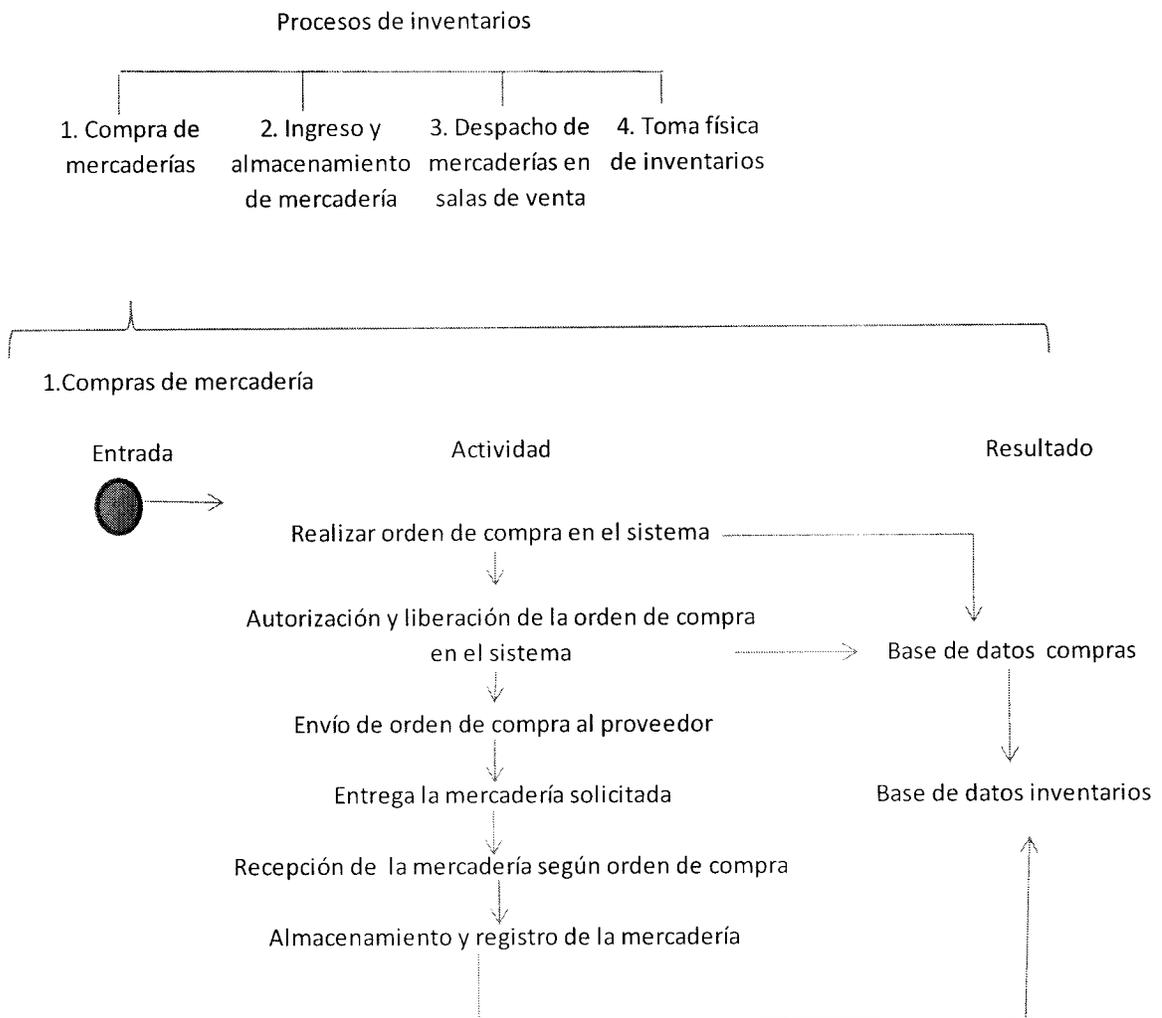
Licda. Silvia de León

Contador Público y Auditor

5.6 Conocimiento de los procesos actuales del área de inventarios

Con el uso de la matriz de procesos propuesta por COSO Pymes a continuación se presentan los principales procesos que se consideraron para el área de inventarios.

- **Matriz de proceso de compras de mercadería.**



Narrativa que respalda la documentación de la compra de mercadería.

- **Se realiza orden de compra en el sistema.**

El asistente de compras es el encargado de realizar la orden de compra de mercadería en el sistema, previa solicitud del jefe de compras.

- **Se autoriza y libera la orden de compra en el sistema.**

El jefe de compras es quien libera y autoriza la orden de compra sólo si ésta cumple las condiciones requeridas, ya que tiene la autonomía para la toma de decisiones respecto a la compra de mercaderías, por ser uno de los propietarios de la empresa.

- **Envío de orden de compra al proveedor**

Luego de autorizada la orden de compra, el asistente de compras procede a enviar vía correo electrónico la orden de compra al proveedor especificando los requerimientos del producto, ya que la empresa posee proveedores establecidos y únicamente si el producto es nuevo en distribuir o fuera del rubro normal del negocio se realizan como mínimo tres cotizaciones.

- **Entrega de mercadería solicitada.**

El proveedor recibe la orden de compra vía correo electrónico y procede a entregar la mercadería, no acordando hora ni día de entrega de la misma.

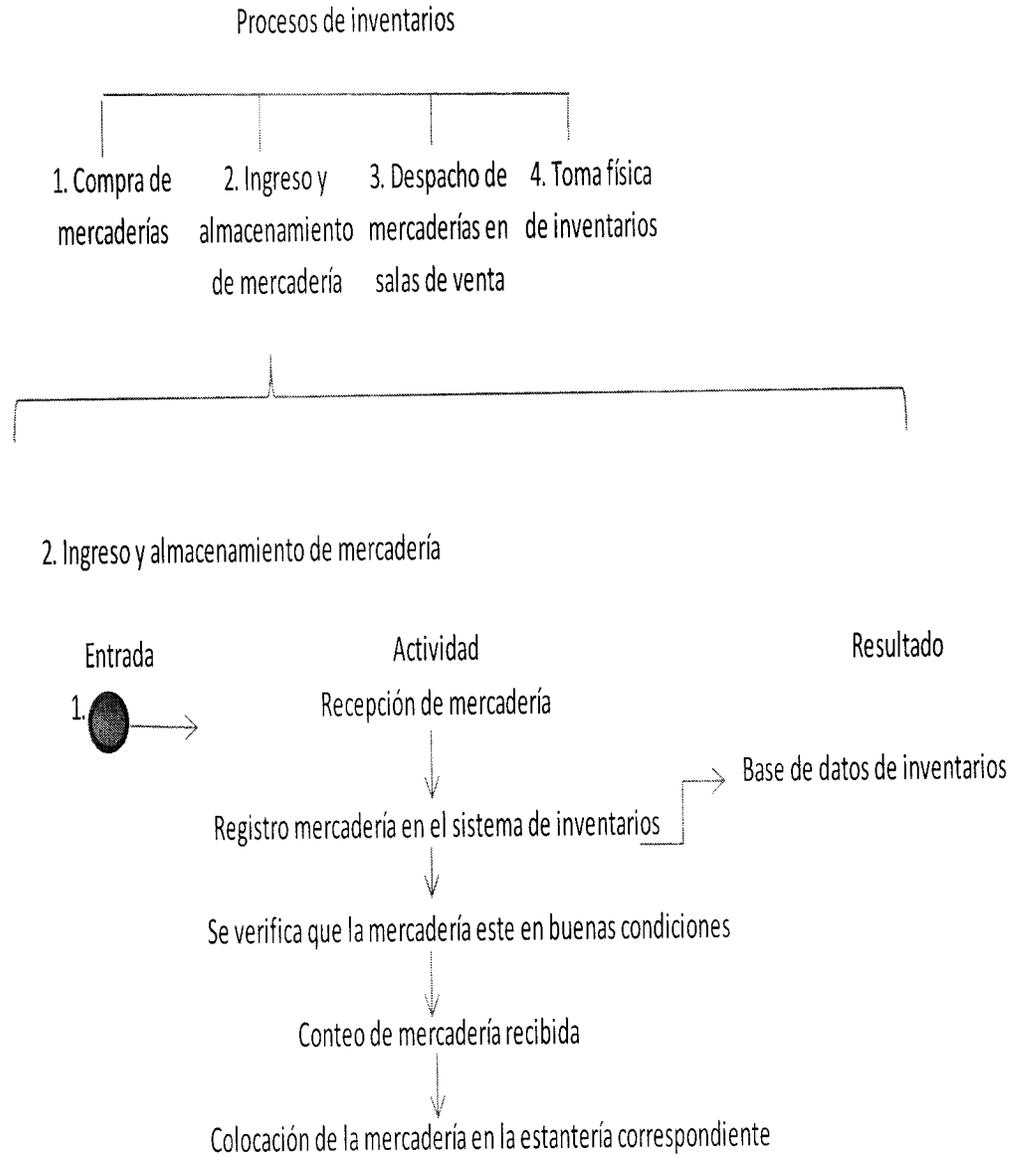
- **Recibe mercadería según orden de compra.**

El jefe de compras es quien recibe la mercadería solicitada enviada por el proveedor en la vía pública, ya que no existe un área designada para carga y descarga de mercadería, y por ausencia del jefe de compras, la mercadería es recibida por algún vendedor u otra persona.

- **Almacenamiento y registro mercadería.**

Una vez recibida la mercadería el jefe de compras se procede a entregarla al jefe de bodegas quien se encarga con sus asistentes a descargar y a ubicar el producto en su estantería respectiva, registrando el ingreso en el sistema de inventarios.

- **Matriz de proceso de ingreso y almacenamiento de mercadería**



Narrativa que respalda la documentación del ingreso y almacenamiento de mercaderías.

- **Registro mercadería en el sistema de inventarios.**

El jefe de bodega es el encargado de registrar la mercadería que ingresa a la bodega en el sistema de inventarios.

- **Verifica que la mercadería ingresada se encuentre en buenas condiciones.**

Una vez descargada la mercadería e ingresada en la bodega, los asistentes de bodegas proceden a abrir las cajas de productos, y junto al jefe de bodega se verifica que el producto se encuentre en buenas condiciones.

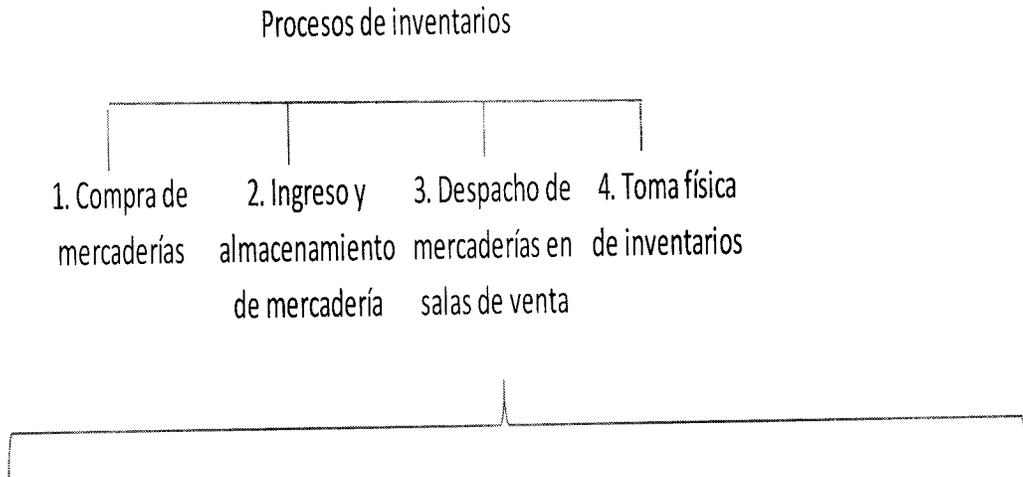
- **Conteo de la mercadería recibida.**

Luego de verificar que la mercadería se encuentre en buenas condiciones, se procede a realizar el conteo de la mercadería por parte de los asistentes de bodegas en presencia del jefe de bodegas, para luego ingresar los totales al sistema de inventarios donde automáticamente se realiza la valuación de los inventarios según el método seleccionado por la empresa que en este caso es el promedio ponderado.

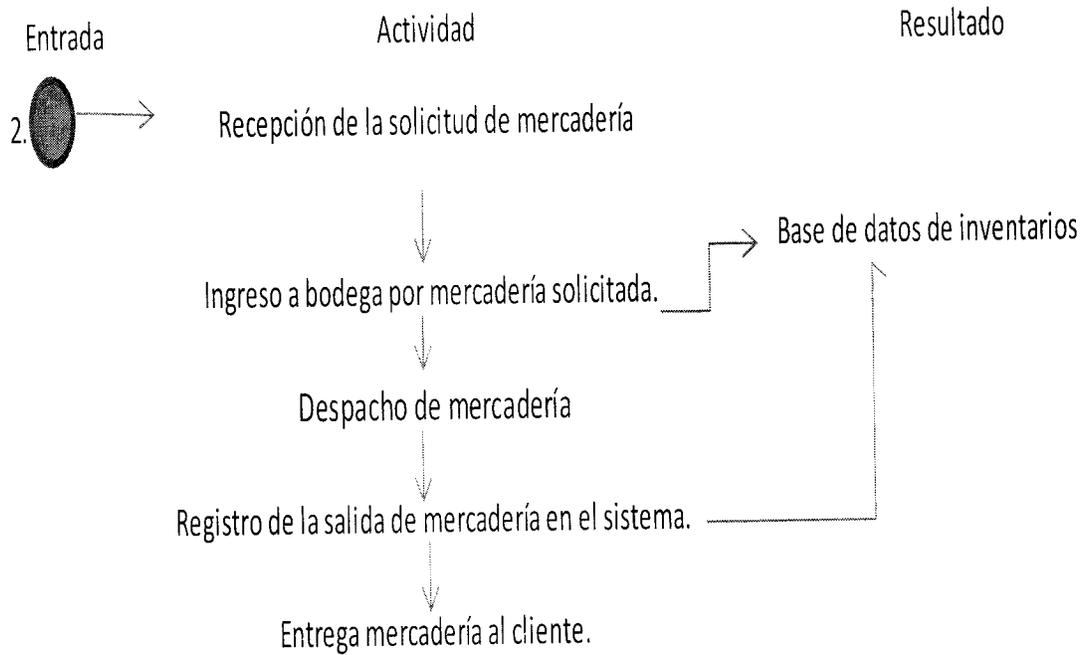
- **Colocación la mercadería en su estantería respectiva.**

Los asistentes de bodega son los encargados de colocar e identificar la mercadería ingresada a bodegas, actualmente existe una estantería designada para cada tipo de producto, pero debido a la cantidad de mercadería que se compra las bodegas se encuentran saturadas y es difícil colocar adecuadamente el producto entrante.

• **Matriz de proceso de despacho de mercadería**



3. Despacho de mercaderías en salas de venta



Narrativa que respalda la documentación de despacho de mercadería.

- **Recepción de la solicitud de mercadería.**

El cliente solicita la mercadería al personal de ventas quien es el encargado de la atención y despacho de mercaderías en salas de ventas.
- **Ingreso a bodega por mercadería solicitada.**

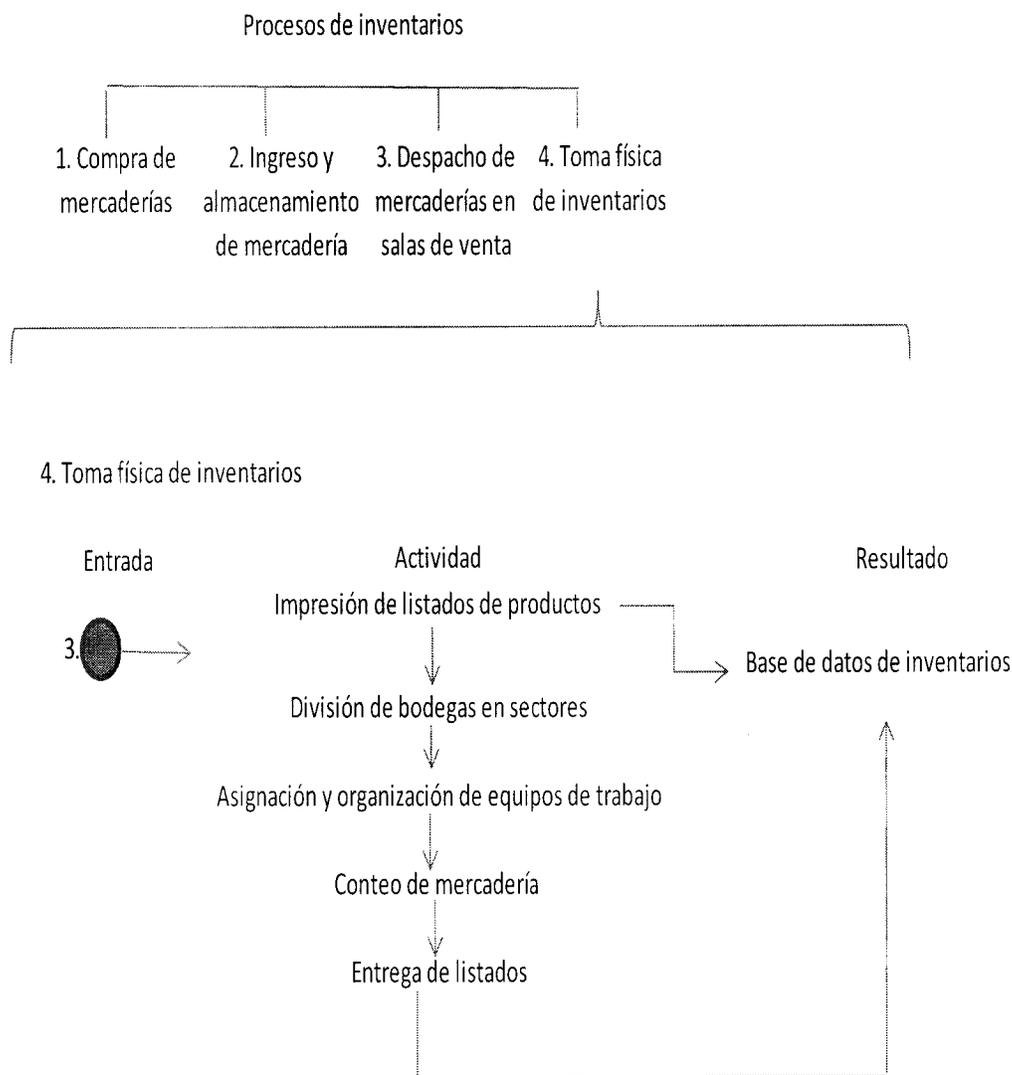
El personal de ventas ingresa a bodega por el producto solicitado por el cliente, ya que en la bodega no se restringe el ingreso a personal no autorizado.
- **Despacho de mercadería**

El personal de ventas identifica y despacha la mercadería directamente desde las bodegas sin realizar ninguna solicitud ni autorización alguna. Si la mercadería que se despacha no corresponde a la solicitada por el cliente, o si éste decide no comprarla, es regresada a bodegas sin importar el lugar donde estaba colocada originalmente lo que provoca desorganización de la mercadería.
- **Registro de la salida de mercadería en el sistema.**

Se procede a registrar la salida de la mercadería en el sistema, a cargo de la persona que realiza la facturación.
- **Entrega mercadería al cliente.**

Una vez registrada la salida de la mercadería del sistema, el cliente procede a cancelar el valor de la mercadería, y ésta es entregada por parte del personal de ventas sin que haya alguna persona designada para verificar si realmente la cantidad de mercadería que se le está entregando al cliente sea la solicitada.

• **Matriz de proceso de toma física de inventarios**



Narrativa que respalda la documentación de la toma física de inventarios.

- **Impresión de listados de productos.**

El jefe de compras imprime y distribuye los listados de productos existentes en bodega que estarán sujetos a conteo.

- **División de bodegas en sectores**

El jefe de bodegas divide la bodega en sectores en los cuales cada equipo realizará el conteo.

- **Asignación y organización de equipos de trabajo.**

Los equipos de trabajo están integrados por el personal de ventas, el personal de bodegas y de compras. Una vez organizado cada equipo de trabajo, se le hace entrega de los listados de conteo y se asigna un sector de la bodega para realizar la actividad.

- **Conteo de mercadería.**

Luego de recibir los listados y el sector de la bodega para realizar la toma física, cada equipo de trabajo procede a contar los productos indicados en el listado, sin recibir supervisión alguna.

- **Entrega de listados.**

Al finalizar la actividad cada equipo entrega los listados al jefe de bodegas quien verifica si hubieron sobrantes o faltantes de mercaderías. Y realiza informe que le entrega a la gerencia.

5.7 Situaciones a mejorar en el área de inventarios

Después de observar, conocer los procesos, y entrevistar al personal relacionado al área de inventarios, se realizó un diagnóstico de las situaciones a mejorar en el área de inventarios las cuales se enumeran a continuación.

- a) La empresa carece de un código de conducta escrito para el personal del área de inventarios.
- b) No se cuenta con ninguna estimación para mercadería obsoleta o dañada.
- c) La Administración de la empresa no ha realizado una estructura organizativa en el área de inventarios.
- d) La Administración no ha considerado necesario realizar capacitaciones continuas al personal de bodegas sobre el adecuado manejo y almacenamiento de la mercadería.
- e) No existe una política de mínimo y máximo de compra.
- f) El jefe de compras no solicita autorización para realizar grandes compras de mercaderías.
- g) No se cuentan con requisiciones de mercaderías pre-impresas y pre-numeradas.
- h) El acceso a las bodegas de sala de venta no se encuentra restringido.
- i) No existe un área de carga y descarga de mercadería.
- j) El inventario no se encuentra asegurado contra robo, daño o pérdida.
- k) No existen políticas y procedimientos autorizados para realizar la toma física de inventarios.

5.9 Informe del diseño de control interno basado en COSO para Pymes

CPA De León Mendoza y Asociados.

Guatemala, 31 de julio de 2013

Señores
Junta Directiva
El Lapicero Elegante, S.A.
Presente.

He realizado el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios aplicable a la empresa El Lapicero Elegante, S.A. con la información obtenida al 31 de diciembre de dos mil doce.

La administración de la empresa es la responsable de establecer y mantener la adecuada estructura de control interno; para poder cumplir satisfactoriamente con esta responsabilidad, es necesario obtener las políticas y procedimientos aplicables al área de inventarios. La aplicación y cumplimiento de las políticas y procedimientos, garantizan el control de los inventarios de la empresa, disminuyendo el riesgo de errores e irregularidades.

Mi responsabilidad fue elaborar el diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios desde el punto de vista de COSO para Pymes.

Debido a las limitaciones inherentes de cualquier estructura de control interno, con éste puede ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Por eso, es recomendable la evaluación periódica de la estructura de control interno, para evitar que los procedimientos se conviertan en inadecuados o no funcionales, debido a cambios en las

condiciones o a la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procesos que puedan deteriorarse.

El diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, se desarrolló a la medida, comprende las etapas de ingreso y egreso de mercadería, así también, el proceso de toma física de los inventarios. Con la implementación del sistema de control interno, tendrá como resultado que todo el personal involucrado en el proceso tenga el conocimiento y sea responsable de realizar las operaciones que le competen en forma satisfactoria, logrando con ello, eficiencia y confiabilidad en las diferentes operaciones que puedan afectar a los inventarios.

Es recomendable que después de implementarse el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios que se adjunta, éste sea evaluado periódicamente por un Contador Público y Auditor.



Licda. Silvia Lileana de León Mendoza
Contador Público y Auditor
Colegiado 1470

condiciones o a la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procesos que puedan deteriorarse.

El diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, se desarrolló a la medida, comprende las etapas de ingreso y egreso de mercadería, así también, el proceso de toma física de los inventarios. Con la implementación del sistema de control interno, tendrá como resultado que todo el personal involucrado en el proceso tenga el conocimiento y sea responsable de realizar las operaciones que le competen en forma satisfactoria, logrando con ello, eficiencia y confiabilidad en las diferentes operaciones que puedan afectar a los inventarios.

Es recomendable que después de implementarse el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios que se adjunta, éste sea evaluado periódicamente por un Contador Público y Auditor.



Licda. Silvia Lileana de León Mendoza
Contador Público y Auditor
Colegiado 1470

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO BASADO EN COSO PYMES
PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA
DE ÚTILES ESCOLARES Y DE OFICINA.

EL LAPICERO ELEGANTE, S.A.

Índice

	Página
1. Objetivos	93
2. Justificación	93
•	
3. Alcance	93
4. Organigrama sugerido para el área de inventarios	94
5. Funciones del personal del área de inventarios	94
6. Reglas de conducta para el personal de inventarios	96
7. Políticas para el área de inventarios	97
8. Procedimientos de compra de mercadería	101
9. Procedimiento de ingreso y almacenamiento de mercadería	104
10. Procedimiento de despacho de mercaderías salas de ventas	106
11. Procedimiento de toma física de inventarios	108
12. Formas a utilizar	110
• Orden de Compra	110
• Ingreso de mercadería	111
• Requisición de mercadería	112
• Control para la toma física y revisión de inventarios	113
• Reporte de la existencia de inventarios	114
• Tarjeta para inventarios físico	115

1. Objetivos

- Instituir un código de conducta para el personal que maneja y resguarda el inventario.
- Establecer una estructura organizativa del área de inventarios
- Facilitar el manejo y custodia por el personal que se encuentra ligado con el manejo del inventario.
- Proporcionar al personal las principales atribuciones a cumplir.
- Establecer claras delimitaciones en las funciones y responsabilidades
- Facilitar la ubicación y orientación del personal.

2. Justificación

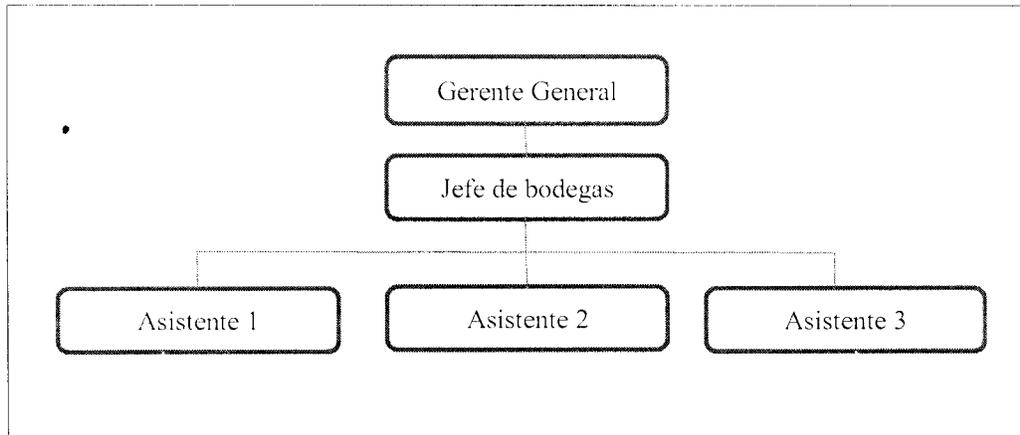
El adecuado control de las mercaderías con las que cuenta El lapicero elegante, S.A., requiere el establecimiento de procedimientos convenientes que permitan el desarrollo de las actividades de forma clara y eficiente. Siendo los inventarios uno de los principales activos, requiere que el personal que se encuentra relacionado con el mismo conozca de forma oportuna sus funciones y responsabilidades en esta área.

3. Alcance

El presente diseño de control interno basado en COSO para Pymes será aplicado al área de inventarios y a aquellos procesos que de forma directa o indirecta afecten los inventarios. El almacenamiento y custodia de mercaderías se inicia cuando el artículo se presenta a la bodega para ser almacenado. Los procesos que se consideraron son:

- Compras de mercaderías
 - Proceso de ingreso y almacenamiento de mercaderías
 - Proceso de egresos de mercaderías en salas de ventas
 - Proceso de toma física de inventarios
-

4. Organigrama sugerido para el área de inventarios



5. Funciones del personal del área de inventarios:

- **Gerente General**

- a) Autorizar y supervisar las políticas y procedimientos de los procesos que afectan el área de inventarios
- b) Realizar evaluaciones periódicas sobre el desempeño del personal de bodegas.
- c) Supervisar la actividad de la toma física de inventarios.
- d) Autorizar traslado de mercaderías entre bodegas.
- e) Velar por que el seguro que resguarde el inventario se encuentre vigente y sea adecuado su monto y cualidades.

- **Jefe de bodegas**

- a) Verificar la aplicación de las políticas para el manejo de inventarios.
 - b) Determinar la eficiencia de las políticas para el manejo de inventarios.
 - c) Observar si los movimientos en los inventarios se registran adecuadamente, modificando los kárdex y las cuentas correspondientes.
 - d) Comprobar que las salidas de bodega sean correctamente autorizadas.
 - e) Verificación de la práctica de conteos físicos de los inventarios existentes periódicamente
-

- f) Durante la toma física del inventario deberá verificar que las últimas entradas y salidas de mercadería se hayan realizado por lo menos dos días antes que la información sea trasladada al sistema.
- g) Confirmar que las condiciones de almacenaje de los inventarios sean las óptimas
- h) Verificar que los listados de los inventarios están recopilados, calculados, sumados y resumidos correctamente.
- i) Despacho de mercadería previamente solicitada.

- **Asistente 1 de bodega**

- a) Es quien en ausencia del jefe de bodegas, la persona autorizada para verificar que la requisición de mercadería coincida con las mercaderías entregadas.
- b) Realizar conteos, y verificar que la mercadería ingresada se encuentre en buenas condiciones.
- c) Velar por el orden y buen estado de las mercaderías dentro de la bodega.
- d) Despacho de mercadería previamente solicitada.
- e) Participar en la toma física de inventarios.

- **Asistente 2**

- a) Descargar e ingresar mercadería
- b) Asistir al Jefe de bodegas durante el conteo físico
- c) Colocar e identificar la mercadería en su estantería respectiva.
- d) Velar por el orden y buen estado de las mercaderías dentro de la bodega.
- e) Despacho de mercadería previamente solicitada.
- f) Participar en la toma física de inventarios.

- **Asistente 3**

- a) Descargar e ingresar mercadería
 - b) Colocar e identificar la mercadería en su estantería respectiva.
 - c) Velar por el orden y buen estado de las mercaderías dentro de la bodega.
 - d) Despacho de mercadería previamente solicitada.
 - e) Participar en la toma física de inventarios.
-

6. Reglas de conducta para el personal de inventarios

a) Valores

- Las mejores soluciones provienen del trabajo en equipo.
- Añadir valor por encima de las expectativas.
- Alcanzar la excelencia a través de la innovación, el aprendizaje y la agilidad.
- El liderazgo exige valor, visión e integridad.

b) Integridad

- Respetar y contribuir a los objetivos legítimos y éticos de la organización.
- Desempeñar el trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad.
- No participar en actividades ilegales o actos que vayan con el deterioro de la organización.

c) Objetividad

- No participar en ninguna actividad o relación que pueda perjudicar o estar en conflicto con los intereses de la organización.
- No aceptar regalos o gratificaciones que pueda perjudicar aparentemente el juicio profesional.
- Buscar en todo momento beneficios para la organización, sin comprometer los valores éticos y profesionales.

d) Confidencialidad

- Ser prudentes en el uso y protección de la información adquirida en la realización del trabajo.
 - No utilizar información para lucro personal o de alguna manera que fuera contraria a la ley o en contra de los objetivos legítimos y éticos de la organización.
-

e) Competencia

- Participar sólo en actividades para los cuales se tiene suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia.
- Mejorar continuamente las habilidades, la efectividad y calidad del trabajo.
- Buscar la mejora continua a través de la innovación de los procedimientos.

f) Respeto a los demás

- Tratar con respeto, dignidad, equidad y cortesía, a compañeros, clientes, proveedores y demás personas con la que se mantiene una relación profesional.
- Sentir orgullo de la diversidad del equipo y considerar una ventaja competitiva a desarrollar y fomentar.
- Compromiso con el mantenimiento de un entorno de trabajo libre de discriminación o acoso.

7. Políticas

El Jefe de bodegas debe identificar todos aquellos riesgos asociados con la aplicación de las políticas autorizadas para el área de inventarios, con el fin de realizar una oportuna administración del riesgo.

a) Método de valuación de inventario

El método de valuación de inventarios es el costo promedio ponderado. Se determina por medio del sistema de inventarios de la empresa y éste divide el costo total de las mercancías disponibles para la venta entre el número de unidades disponibles para la venta, cuando exista una nueva compra el sistema vuelve a calcular el costo del inventario.

b) Estimación por obsolescencia

Se ha determinado que por la rotación de los inventarios y de acuerdo a la legislación fiscal vigente, no se realizará una estimación por obsolescencia de inventarios.

c) Custodia de los inventarios.

La custodia de la mercadería de las bodegas será responsabilidad del Jefe de bodegas, e incluye lo siguiente:

- Comprobar las cantidades de productos que se reciben para determinar que son correctas.
- Facilitar el almacenaje adecuado de la mercadería, como medida de protección contra las extracciones no autorizadas.
- Para realizar despachos de productos será contra la presentación de requisición de mercadería.

d) Proceso de compras de mercadería

- Toda compra mayor de diez mil quetzales, deberá ser autorizada por gerencia general.
- Para compras de mercaderías que no sean del rubro normal del negocio, o nueva mercadería se hará previo a realizar la orden de compra, mínimo tres cotizaciones.
- Se debe tener un archivo de proveedores alternativos localizados, para que éstos puedan surtir cualquier baja temporal o permanente de proveedores activos.
- Los contratos y acuerdos de compra solamente deberán ser firmados por el Jefe de compras.

e) Ingreso y almacenamiento de mercadería

- La recepción de mercadería son los días lunes, miércoles y viernes de 6:00 a 8:00 a.m. No se permitirá el ingreso de mercadería después de esa hora.
 - La mercadería recibida deberá acompañarse con su respectiva factura y orden de compra.
 - Únicamente el Jefe de bodegas estará autorizado para firmar el ingreso de mercadería, e ingresar la orden de compra finalizada en el sistema.
-

- Queda prohibido el ingreso de personas ajenas a la bodega que reciban las mercaderías sin previa autorización.

f) Despacho de mercadería

- El despacho de mercadería debe realizarse previa requisición prenumerada e impresa firmada por el encargado.
- Únicamente el jefe de bodegas y sus asistentes están autorizados para realizar el despacho de mercaderías.
- El horario de despacho de mercaderías será de lunes a viernes de 8:00 a 17:00, y los días sábado de 8:00 a 12:00 horas para sala de ventas, y para traslado de mercaderías entre bodegas se realizará previa autorización de un órgano superior cuando se considere necesario.
- Por ninguna circunstancia se entregarán mercaderías sin su respectiva requisición.

g) Conteo físico de inventarios

Antes de la toma física

- La toma física debe ser efectuada conformando equipos de trabajo, un responsable por el equipo de trabajo y por un supervisor.
 - Cualquier compra que se realice durante el tiempo de la toma física deberá permanecer sin entrar a bodegas y se considerará como mercaderías en tránsito.
 - El departamento de compras deberá contemplar que las entregas de los pedidos realizados a los proveedores no coincidan con la fecha de la toma física de inventarios.
 - Se deberá notificar con cinco días de anticipación del conteo físico, ya que durante ese tiempo no habrá despachos de mercadería.
 - La bodega deberá dividirse en sectores y la mercadería debe encontrarse organizada.
-

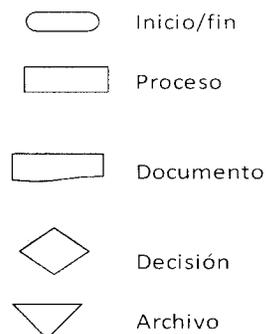
Durante la toma física:

- El Supervisor será el responsable de revisar y anotar el número de la última entrada de bodega y así también la última salida con su respectiva fecha.
- La clasificación de los artículos que se encuentran dañados o en mal estado; deberán anotarse en hojas adicionales proporcionadas par el efecto y no debe figurar en el inventario, de la misma manera será el procedimiento para los artículos que se encuentren codificados pero que no figuren en los listados.
- En caso de dudas de los miembros de los equipos de trabajo se debe consultar al responsable del equipo.
- La bodega será cerrada cada día ante la presencia del Jefe de bodega.

Después del Inventario:

- El personal que integra el equipo de trabajo deberá entregar toda la papelería utilizada, junto con las anotaciones y hallazgos al responsable del equipo.
- El supervisor deberá realizar un informe sobre la actividad efectuada y entregarlo al contador externo para su análisis y ajuste.

A continuación se presentan los procesos establecidos para el área de inventarios de acuerdo a las funciones y objetivos a través de diagramas de flujo y la simbología utilizada.

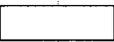
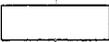
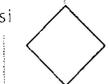
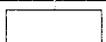


8. Proceso de compras de mercadería

a)	Definición:	Proceso de abastecimiento oportuno de mercaderías para la venta
b)	Objetivos	Establecer medidas de control interno para hacer el proceso de compras más eficaz.
c)	Responsable	Área de compras: Jefe de compras Asistente Área de inventarios: Jefe bodegas
Desarrollo del proceso		
No.	Responsable	Proceso
1.	Jefe de compras	Revisa las existencias actuales de mercaderías en el sistema, en los mínimos y máximos de compra para determinar si es necesario realizar nuevas compras. Además deberá analizar el tiempo de entrega y la cantidad de mercadería solicitada a los proveedores.
2.	Jefe de compras	Realiza el requerimiento de la mercadería necesaria por medio de la emisión en el sistema informático de una orden de compra.(ver forma 1, pag.108)
3.	Asistente de compras	Revisa el sistema el sistema informático las órdenes de compra en las cuales se indica el número de código de la mercadería, cantidad descripción y fecha deseada de entrega.
4.	Asistente de compras	De acuerdo a listado de proveedores, se realiza tres cotizaciones si se trata de mercaderías nuevas o fuera del rubro del negocio, para la asignación de proveedor y se solicita autorización al Jefe de compras.
5.	Jefe de compras	Revisa y autoriza que la orden de compra y el proveedor para que cumpla con todos los requerimientos. En caso de no se autorizar la orden de compra, informar al encargado que realice una nueva asignación de proveedor.
6.	Asistente de compras	Emite orden de compra, luego de ser autorizada, la envía por medio de correo electrónico o fax al proveedor, y cambia en el sistema el estatus de la orden de compra liberada.
7.	Asistente de compras	Solicita confirmación de recepción de orden de compra por parte del proveedor y fecha de entrega. Si el proveedor no puede cumplir con la fecha de entrega, deberá asignar otro proveedor.
8.	Asistente de compras	Es responsabilidad del asistente de compras el seguimiento oportuno de las órdenes de compras liberadas, así también de notificar inmediatamente al Jefe de compras por algún inconveniente.

No.	Responsable	Proceso
9.	Jefe de bodegas	Recibe la mercadería y verifica que las mismas correspondan a lo solicitado según orden de compra, emite en el sistema informático el recibo de ingreso correspondiente. Se considera una variación del 5% más o menos en la cantidad de entrega vrs. Cantidad solicitada. Luego firma de recibido.
10.	Jefe de bodegas	El estatus de la orden de compra cambia en el sistema de liberada a cerrada al momento de la emisión del recibo de ingreso.

a) Flujograma de compras de mercaderías

No.	Actividad	Realizado por	Jefe de compras	Asistente de compras	Jefe de bodegas
	Inicio				
1.	Revisa existencias en el sistema.	Jefe de compras			
2.	Emite orden de compra de mercadería.	Jefe de compras			
3.	Revisa orden de compra emitida en el sistema.	Asistente de compras			
4.	Selecciona proveedor y solicita autorización.	Asistente de compras			
5.	Autoriza orden de compra.	Jefe de compras			
6.	Envía orden de compra al proveedor.	Asistente de compras			
7.	Solicita confirmación de recepción de o/c y condiciones de entrega.	Asistente de compras			
8.	Da seguimiento a la orden de compra liberada.	Asistente de compras			
9.	Recibe mercaderías solicitadas al proveedor.	Jefe de bodegas			
10.	Cierre de orden de compra	Jefe de bodegas			
	Fin				

9. Proceso de ingreso y almacenamiento de mercadería

a)	Definición	Proceso de recepción y almacenamiento de mercadería en forma ordenada y efectiva.
b)	Objetivos	Establecer medidas de control en el proceso de recepción y almacenamiento para hacerlo más efectivo y eficaz.
c)	Responsables	Área de inventarios: Jefe de bodegas y Asistentes
Desarrollo del proceso		
No.	Responsable	Proceso
1.	Jefe de bodega	Recibe la factura y orden de compra por parte del proveedor
2.	Jefe de bodega	Revisa en el sistema que la orden de compra coincida con los datos consignados con la factura y orden de compra del proveedor.
3.	Jefe de bodega	Recibe la mercadería y la procede a contar, verifica que esté en buenas condiciones y que este completa la orden que se solicitó.
4.	Asistentes de bodegas	Proceden a descargar el producto
5.	Jefe de bodega	Supervisa ingreso de mercadería, y que la mercadería ingresada a bodega sea la requerida en la orden de compra.
6.	Asistentes de bodegas	Proceden a colocar la mercadería recibida a su respectiva estantería y a identificar el producto ingresado.
7.	Jefe de bodega	Realiza la orden de ingreso de mercadería en el sistema (ver forma pag 109), y da por cerrada la orden de compra correspondiente.

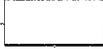
a) Flujograma del proceso de ingreso y almacenamiento de mercaderías

No.	Actividad	Realizado por	Jefe de bodegas	Asistente de bodegas
	Inicio		○	
1.	Recepción de documentos	Jefe de bodega	□	
2.	Verificar coincidencia de datos	Jefe de bodega	□	
3.	Recepción y verificación de mercadería ingresada	Jefe de bodega	□	
4.	Descarga de mercadería	Asistentes de bodegas		□
5.	Supervisión de ingreso de mercadería	Jefe de bodega	□	
6.	Colocación e identificación de la mercadería	Asistentes de bodegas		□
7.	Se cierra orden de compra	Jefe de bodega	▱	
	Fin		○	

10. Proceso de despacho de mercaderías en salas de venta

	Definición	El proceso de salidas de mercaderías de bodega de manera ordenada y efectiva.
	Objetivo	Establecer medidas de control interno para hacer del proceso de despacho de mercaderías más eficaz.
	Responsable	Área de inventarios: Jefe de bodega y asistentes
Desarrollo del proceso		
No.	Responsable	Proceso
1	Jefe de bodegas	Recibe requisición de mercadería (ver forma 3 pag. 110), a cargo del personal de ventas, y procede a revisar en el sistema la cantidad, y características del producto.
2	Jefe de bodegas	Procesa la requisición en el sistema de inventarios enviando los datos a caja para realizar el cobro y facturación del producto al cliente.
3	Asistentes de bodegas	Identifica y despacha la mercadería solicitada contra factura cancelada.
4	Jefe de bodegas	Revisa en presencia del cliente que la mercadería despachada corresponda a lo facturado, si cumple firma y sella la requisición y factura de entregado. Si no cumple se procede a identificar y despachar la mercadería seleccionada.
5	Asistentes de bodegas	Entrega mercadería al cliente con su respectiva factura.
6	Jefe de bodegas	Archiva las requisiciones firmadas y selladas de entregado.

a) Flujograma de proceso de despacho de mercaderías en salas de venta

No.	Actividad	Realizado por	Jefe de bodegas	Asistente de bodegas
	Inicio			
1.	Recibe requisición y verifica cantidad y características de la mercadería en el sistema de inventarios.	Jefe de bodega		
2.	Procesa requisición de mercadería en el sistema.	Jefe de bodega		
3.	Identifica y despacha mercadería requerida	Asistentes de bodegas		
4.	Revisa mercadería solicitada y firma de entregado.	Jefe de bodega		
5.	Entrega mercadería al cliente.	Asistentes de bodegas		
6.	Archiva requisición de mercadería	Jefe de bodega		
	Fin			

11. Procedimiento de toma física de inventarios

a)	Definición	Recuento de los productos o materiales a una fecha dada en la empresa para determinar si las existencias consignadas en el sistema de inventarios son reales.
b)	Objetivo	Proporcionar un instrumento administrativo que integre las acciones, los elementos y las técnicas necesarias para efectuar la toma física de inventarios.
c)	Responsable	Supervisor de la toma física: Gerente General Responsable del equipo de trabajo: Será designado por el gerente general. Equipos de trabajo: Estarán conformados por el personal de compras, bodega y ventas.
Desarrollo del proceso		
No.	Responsable	Proceso
1.	Supervisor de la toma física de inventarios	Proporciona las instrucciones generales a los equipos por el área que trabajará.
2.	Supervisor de la toma física de inventarios	Revisará las formas anteriores a las mismas, y así las formas posteriores que están en blanco (ver forma 4 pág. 111)
3.	Responsable del equipo de trabajo	Procederá a entregar a cada integrante de los equipos de trabajo los materiales necesarios para la ejecución de la actividad.
4.	Supervisor de la toma física de inventarios	Asigna actividades al responsable del equipo de trabajo para que este las traslade a los miembros de su equipo.
5.	Equipos de trabajo	Verifican los artículos que según el sistema haya indicado su consumo, contar, medir. Para comprobar su existencia según listado.
6.	Equipos de trabajo	Llena las formas recibidas, y anota diferencias encontradas.(ver forma 5 pág.112)
7.	Responsable del equipo de trabajo	Entrega los listados y el material proporcionado al supervisor al momento de finalizar sus atribuciones.
8.	Supervisor de la toma física de inventarios	Recibe y ordena los listados por parte de los equipos de trabajo.
9.	Supervisor de la toma física de inventarios	Entrega documentación de la actividad para su posterior análisis y ajustes.

a) Flujograma de proceso de toma física de inventarios

Actividad	Realizado por	Supervisor de la toma física de inventarios	Responsable del equipo de trabajo	Equipos de trabajo
Inicio		○		
Instrucciones generales	Supervisor de la toma física de inventarios	□		
Revisar documentación	Supervisor de la toma física de inventarios	□		
Distribución de materiales	Responsable del equipo de trabajo		□	
Asignación de actividades	Supervisor de la toma física de inventarios	□		
Conteo de artículos de inventarios	Equipos de trabajo			□
Llenar formas distribuidas	Equipos de trabajo			□
Entrega de documentación utilizada	Responsable del equipo de trabajo		□	
Organiza documentación utilizada en la actividad	Supervisor de la toma física de inventarios	□		
Entrega de documentación	Supervisor de la toma física de inventarios	□		
Fin		○		

12. Formas a utilizar

FORMA 1

Orden de Compra

EL LAPICERO ELEGANTE, S.A. Ciudad Capital de Guatemala PBX 23286745 NIT: 45678-K	ORDEN DE COMPRA No. 00001
--	-------------------------------------

Fecha: _____

Datos del Proveedor:	
Nombre	_____
Dirección	_____
Nit	_____
Contacto	_____
Telefono	_____

Datos del producto a comprar				
Código	Descripción	Precio	Cantidad	Total

Datos de la facturación y entrega	
Facturar a:	EL LAPICERO ELEGANTE, S.A.
Nit:	45678-K
Dirección:	Ciudad Guatemala

Solicitado por: _____
 Autorizado por: _____

Nota: al momento de realizar la entrega del producto, esta orden deberá venir acompañada de la factura correspondiente.

FORMA 2

Ingreso de mercadería

EL LAPICERO ELEGANTE, S.A.

Ciudad Capital de Guatemala

PBX 23286745

NIT: 45678-K

INGRESO

No. 0001

DATOS DEL PROVEEDOR

No. De orden de compra _____

Proveedor _____

Código _____

INFORMACIÓN DE LA RECEPCIÓN DE ALMACÉN

Fecha _____ Hora ingreso _____

Operador _____ Hora de salida _____

Cantidad Recibida: _____

No. Lote: _____

Observaciones: _____

Original: Almacén

Duplicado: Contabilidad

FORMA 3

Requisición de mercadería

EL LAPICERO ELEGANTE, S.A.
Ciudad Capital de Guatemala
PBX 23286745
NIT: 45678-K

Requisición

No. 0001



DATOS DEL CLIENTE	
Código:	_____
Cliente:	_____
Dirección:	_____
Nit:	_____

CODIGO	DESCRIPCIÓN	CANT.	TOTAL

Observaciones:

Original: cliente Duplicado: Contabilidad Triplicado: Despacho

FORMA 5

Reporte de las existencias de inventarios

EL LAPICERO ELEGANTE, S.A. Ciudad Capital de Guatemala PBX 23286745		Código 0000			
 <p>REPORTE DE EXISTENCIAS DE INVENTARIO</p>					
Responsable				Firma	
Recibido por				Firma	
Fecha:					
	día	Mes	año	hora	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	ESTADO DEL PRODUCTO	EXISTENCIAS UN.	FECHA ÚLTIMO MOV.	
Total existencias					
OBSERVACIONES: Copia: Contabilidad Archivo Gerencia					

FORMA 6

Tarjeta para inventario fisico

<div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px; margin-right: 5px;"></div> <div style="font-size: 24px; font-weight: bold; margin-right: 5px;">400</div> </div> <p style="font-size: 8px; margin-top: 5px;">TARJETA PARA INVENTARIO FISICO</p>		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">PARTE NOMBRE</td> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">LOCALIZACION</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="font-size: 8px;">DESCRIPCION</td> </tr> </table> <p style="text-align: center; font-size: 8px;">RECuento FISICO</p>	PARTE NOMBRE	LOCALIZACION	DESCRIPCION		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">PARTE NOMBRE</td> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">LOCALIZACION</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="font-size: 8px;">DESCRIPCION</td> </tr> </table> <p style="text-align: center; font-size: 8px;">RECuento FISICO</p>	PARTE NOMBRE	LOCALIZACION	DESCRIPCION		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">Para las unidades de 1 unidad (UNIDAD)</td> </tr> <tr> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">UNIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">CANTIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;"></td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">EX-DIVIDA</td> </tr> </table>	Para las unidades de 1 unidad (UNIDAD)			UNIDAD	CANTIDAD		EX-DIVIDA																	
	PARTE NOMBRE	LOCALIZACION																																		
DESCRIPCION																																				
PARTE NOMBRE	LOCALIZACION																																			
DESCRIPCION																																				
Para las unidades de 1 unidad (UNIDAD)																																				
UNIDAD	CANTIDAD																																			
EX-DIVIDA																																				
FECHA DE OBSERVACION	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">CANTIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">UNIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">CONTADO POR</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">ANOTACIONES</td> </tr> </table> <p style="text-align: center; font-size: 8px; font-weight: bold;">SEGUNDO CONTEO</p>	CANTIDAD	UNIDAD	CONTADO POR	ANOTACIONES			<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">CANTIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">UNIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">CONTADO POR</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">ANOTACIONES</td> </tr> </table> <p style="text-align: center; font-size: 8px; font-weight: bold;">PRIMER CONTEO</p>	CANTIDAD	UNIDAD	CONTADO POR	ANOTACIONES			<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">INVENTARIO FISICO</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">INVENTARIO FISICO</td> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">TARJETA</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">SOLUCION INVENTARIO FISICO</td> </tr> <tr> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">UNIDAD</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">COSTO UNITARIO</td> <td style="width: 33%; font-size: 8px;">TOTAL</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="font-size: 8px;">DIFERENCIAS</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">SORBRANTE</td> <td style="width: 50%; font-size: 8px;">FALTANTE</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="font-size: 8px;">Q. _____</td> <td style="font-size: 8px;">Q. _____</td> <td style="font-size: 8px;"></td> </tr> </table>	INVENTARIO FISICO			INVENTARIO FISICO	TARJETA		SOLUCION INVENTARIO FISICO			UNIDAD	COSTO UNITARIO	TOTAL	DIFERENCIAS			SORBRANTE	FALTANTE		Q. _____	Q. _____	
CANTIDAD	UNIDAD	CONTADO POR																																		
ANOTACIONES																																				
CANTIDAD	UNIDAD	CONTADO POR																																		
ANOTACIONES																																				
INVENTARIO FISICO																																				
INVENTARIO FISICO	TARJETA																																			
SOLUCION INVENTARIO FISICO																																				
UNIDAD	COSTO UNITARIO	TOTAL																																		
DIFERENCIAS																																				
SORBRANTE	FALTANTE																																			
Q. _____	Q. _____																																			

CONCLUSIONES

1. La empresa unidad de análisis, es una unidad de producción económica que se encuentra organizada y estructurada tanto en forma legal como en forma administrativa, por lo que es indispensable que disponga de un sistema de control interno que resguarde sus inventarios, y que le provea de certeza razonable al momento de presentar sus estados financieros.
2. El control interno es imprescindible en toda organización, y COSO para Pymes es una de las mejores opciones para brindar la seguridad razonable al logro de objetivos de la empresa, es más fácil y práctico, y posee cinco componentes y veinte principios fundamentales, por lo que permite obtener un control interno con los mismos beneficios de COSO original.
3. El inventario es una de las áreas más importantes de las pequeñas y medianas empresas, objeto de investigación, y de no tener las medidas de control interno adecuadas, el área está propensa a fraudes debido a que, la administración no restringe el ingreso de personal no autorizado a la bodega y, además, en muchas ocasiones no tienen contemplado un plan para la compra de un seguro que resguarde este rubro tan importante.
4. El Contador Público y Auditor, es un profesional que puede desempeñarse desde varios ámbitos, en este caso como asesor externo para el diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios, utilizando la metodología propuesta por COSO Pymes para realizar el diseño, y de esta manera establecer un control interno efectivo, además debe apegarse a los códigos de ética vigentes para su conducta y desarrollo durante el proceso.
5. Como resultado de la investigación realizada se puede afirmar que se comprobó la hipótesis planteada en el plan de investigación, la cual consistió en definir desde el punto de vista de COSO para Pymes, cuáles son los componentes que un Contador Público y Auditor como asesor externo debe considerar en el diseño de

un sistema de control interno en el área de inventarios, para un empresa comercializadora de útiles escolares y de oficina; siendo los componentes a considerar: el entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión.

RECOMENDACIONES

1. A la administración de la empresa analizada, al respecto del diseño del sistema de control interno, realice capacitaciones periódicas al personal del área de inventarios para el adecuado manejo y resguardo de las mercaderías, y así evitar errores, mal uso e irregularidades en los inventarios.
2. A la administración de la empresa objeto de la investigación, contrate a través de una aseguradora un seguro que cubra el monto del inventario, por el impacto que pueda sufrir, de existir algún percance, además de restringir el acceso a la bodega de personal no autorizado.
3. Para un adecuado control interno efectivo, a la administración de la empresa le corresponderá, por medio del diseño propuesto basado en COSO Pymes, facilite un ambiente de control que proporcione la disciplina y creación de una estructura organizativa, que le permite mitigar los riesgos, a los cuales se encuentra expuesta.
4. A las pequeñas y medianas empresas que se dediquen a la comercialización de útiles escolares y de oficina, utilizar COSO para Pymes, como una herramienta práctica y confiable, para el control interno eficaz, además de adaptarse a las necesidades existentes de estas empresas.
5. A la administración de la empresa El Lapicero Elegante, S.A., implementar el diseño del sistema de control interno basado en COSO para Pymes, elaborado por el Contador Público y Auditor externo expuesto en el capítulo V del caso práctico, para garantizar el adecuado control y manejo de los inventarios de la empresa, para minimizar los riesgos a que se encuentra expuesta esta área.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Banco Mundial, Desarrollo de las Pymes en Guatemala, año 2011, 29 páginas www.worldbank.org.
2. BARNES, Harry Elmer, Historia de la economía del mundo occidental, UTHEA, México, 2010, 256 pág.
- 3. Calvo Langarica, César, ABC del Auditor, México. Publicaciones Administrativas contables jurídicas, S.A. De C.V. Segunda edición, 2007, 231 Pág.
4. Cepeda Alonso, Gustavo. Auditoría y Control Interno, Primera edición 2000. Colombia, Editorial Nomos, S.A.
5. Colegio de Contadores Públicos y Auditores Código de Ética Profesional, Agosto 2008.
6. Comité internacional de prácticas de auditoría. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. Instituto mexicano de Contadores Públicos y Auditores, México DF. edición 2011 volumen I, 603 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio y sus reformas, Decreto Número 2-70.
8. Congreso de la República de Guatemala, Código de Trabajo y sus reformas, Decreto 1441.
9. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas, Decreto 6-91
10. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y El combate a la defraudación y al contrabando. Decreto 4-2012
11. Congreso de la República de Guatemala, Impuesto Único Sobre Inmuebles, decreto número 15-98.
12. Congreso de la República de Guatemala, Ley Del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas, Decreto número 27-92.
13. Congreso de la República de Guatemala Ley Del Impuesto De Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial Para Protocolos. Decreto Número 37-92 y sus reformas.

14. Congreso de la República de Guatemala, Ley Del Impuesto Sobre La Renta y sus Reformas, Decreto número 10-2012.
15. Congreso de la República de Guatemala, Ley Del Impuesto De Solidaridad y sus Reformas, Decreto 73-2008.
16. Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus reformas, Decreto 295
17. Consejo de normas internacionales de contabilidad ISAB, Norma internacional de información financiera para Pequeñas y Medianas entidades. Sección 13 "Inventarios", año 2009, 257 pág.
18. Coso para pequeñas empresas, coso org, edición 2009, pág. 176.
19. Definición org. <http://www.definicion.org/metodo-peps>
20. Federación Internacional de Contadores IFAC. Código de ética para Contadores Profesionales. Junio 2005, 157 Pág.
21. Goxens Antonio, Goxens Ángeles, Enciclopedia Práctica de la Contabilidad, Barcelona España, Editorial Océano, edición 2004. Pág. 832.
22. Guajardo Cantú, Gerardo. Contabilidad Financiera. Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM). McGraw-Hill Interamericana de México, S.A. de C.V., segunda edición. México 1999. Páginas 422-436
23. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Normas de Ética para graduados de Contaduría Pública y Auditoría. VI edición, enero 2007, 8 Pág.
24. Instituto mexicano de Contadores Públicos, Boletines de auditoría operacional.
25. Mira Navarro, Juan Carlos. Apuntes de Auditoría, 365 pág. <http://www.euned.net/libros/2006a/jcmn/1b.htm>.
26. Pungitore, José Luis, Sistema de administración y Control Interno, Primera edición agosto 2007, Editorial Osmar, 336 Pág.
27. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. Material de apoyo para las pláticas de orientación de elaboración de Tesis, Guatemala 2002, 67 pág.

28. Universidad de San Carlos de Guatemala, Toma física de inventarios, notas de la clase de Auditoría II, mayo 2006.
29. Reyes Figueroa, Arturo. Control Interno sobre el reporte financiero-Guía para pequeñas empresas públicas (COSO III), XII encuentro nacional, iasplus.com
30. <http://www.cpa.org.gt>
31. <http://www.igcpa.org.gt>
32. <http://www.monografias.com/trabajos14/inventarios/inventarios.sht>