

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

**EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA
EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN DE PRENDAS DE VESTIR**

EUNICE ALCIRA CAPRIEL ROSALES

GUATEMALA, AGOSTO DE 2014

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

**EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA
EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN DE PRENDAS DE VESTIR**

TESIS:

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

POR

EUNICE ALCIRA CAPRIEL ROSALES

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Agosto de 2014

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

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

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

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. César Augusto Schumann Díaz
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Carlos Augusto Cabrera López
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Sergio Arturo sosa Rivas

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Ruben Eduardo Del Águila Rafael
SECRETARIO	Lic. José Rolando Ortega Barreda
EXAMINADOR	Lic. Jennifer Lucrecia Mansilla Romero

Lic. Carlos R. Mauricio García

Contador Público y Auditor Colegiado No. 4328

*48. Av. *A* 3-37 Zona 2 de Mixco Molino de las Flores I
Mixco, Guatemala, Tel: 2433-6032 ó Cel. 5735-5635*

Ciudad de Guatemala 14 de febrero de 2014

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

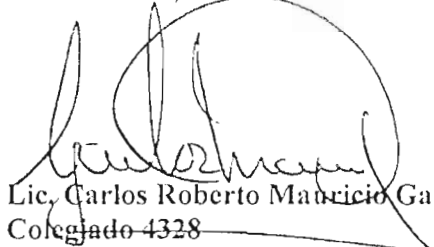
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia No. DIC.AUD.057-2012, emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna Eunice Alcira Capriel Rosales, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN DE PRENDAS DE VESTIR**, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

El trabajo presentado por la alumna Capriel Rosales, reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,


Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Colegiado 4328

CMG



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIÉCISIETE DE JUNIO DE DOS MIL CATORCE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 10-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 4 de junio de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 135-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 9 de abril de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN DE PRENDAS DE VESTIR", que para su graduación profesional presentó la estudiante EUNICE ALCIRA CAPRIEL ROSALES, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑADA A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSÉ ROLANDO SECADA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS** Por su infinito amor, con gratitud por la culminación de mis anhelos y por haberme mostrado en los momentos difíciles de mi vida todo su amor.
- A MIS PADRES** **TEODORO CAPRIEL GÜIX**
CASTA LUZ ROSALES DE CAPRIEL
Por ser el artífice de este logro con infinita gratitud y amor, por sus esfuerzos y dudas incontables, los amo con todo mi corazón.
- A MI HERMANO:** **ERON PAOLO CAPRIEL ROSALES + (Q.D.E.E.P)**
Por haberme brindado su amor y apoyo en toda mi carrera, a quien llevo en mi corazón, que disfrute desde el cielo el triunfo alcanzado.
- A MIS HERMANOS:** **ISA LILINA, CASTA MAYTE, HEGEL TEODORO**
Por haberme brindado su apoyo incondicional por los momentos difíciles y bellos que seguimos compartiendo
- A MI ESPOSO:** **MANUEL DE JESÚS ROMÁN HERNANDEZ**
Por su amor y su apoyo profesional e incondicional.
- A MIS SOBRINOS:** Con cariño deseando tengan éxitos en sus vidas, que recuerden que Dios es lo más importante y que los momentos lindos que hemos compartido sea el tesoro para el mañana.
- A** **LIC. CARLOS ROBERTO MAURICIO GARCIA**
Por haberme asesorado y brindado su ayuda profesional.
- LIC. VICTOR HUGO CONSUEGRA MOLLINADO**
Por su ayuda y apoyo profesional.
- AGRADECIMIENTO:** A la Universidad de Carlos de Guatemala, a la Facultad de Ciencias Económicas y a todos los catedráticos.

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR	
1.1 Empresa de prendas de vestir en Guatemala	1
1.2 Definición	2
1.3 Organización	2
1.4 Funciones	3
1.4.1 Función administrativa	3
1.4.2 Función financiera	4
1.4.3 Función contable	5
1.4.4 La función comercial	7
1.4.5 La función técnica	9
1.4.6 La función de seguridad social	12
1.5 Tipo de operaciones	13
1.5.1 Sección de corte	13
1.5.2 La sección de cosido	14
1.5.3 La sección de acabado y planchado	14
1.6 Marco legal e institucional	14
CAPÍTULO II	
ÁREA DE INVENTARIOS	
2.1 Definición	16
2.2 Clasificación	16
2.2.1 Inventario de materias primas	16
2.2.2 Inventario de suministros	17
2.2.3 Inventario de productos en proceso	18
2.2.4 Inventario de productos terminados	18

ÍNDICE

	Pág.
2.3 Aspectos fiscales	18
2.3.1 Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus reformas	18
2.3.2 Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas	19
2.3.3 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta Decreto No. 10-2012 y sus reformas	20
2.3.4 Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Gautemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 213-2013	21
2.3.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas	22
2.4 Norma Internacional de Información Financiera No. 2	22
2.4.1 Definiciones usadas en la norma	24
2.4.2 Medición de los Inventarios	25
2.4.3 Costo de los inventarios	26
2.4.4 Valor neto realizable para inventarios	27
2.4.5 Reconocimiento como gasto del período	29
2.4.6 Información a revelar	29
2.5 Sistema de control interno para el área de inventarios de materia prima y productos terminados	32
2.5.1 Sistema de inventario perpetuo	33
2.5.2 Sistema de inventario periódico	34
2.5.3 Sistema de inventario costo promedio	36

CAPÍTULO III

CONTROL INTERNO SOBRE EL REPORTE FINANCIERO (COSO III)

3.1 Definición	38
3.2 Clasificación	39
3.2.1 Control contable	39
3.2.2 Control administrativo	40

ÍNDICE

	Pág.	
3.3	Objetivos del control interno	40
3.3.1	Generales	40
3.3.2	Específicos	41
3.4	Control Interno Modelo COSO I	42
3.4.1	Definición y objetivos	43
3.4.2	Componentes	45
3.5	Marco de Gestión de Riesgos Coso II ERM (Enterprise Risk Management)	46
3.5.1	Definición	46
3.5.2	Componentes del informe COSO II ERM	47
3.6	Cuadro de relación entre COSO I y COSO II	53
3.7	Control Interno sobre el Reporte Financiero. COSO III Guía para empresas pequeñas públicas	54

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, EN CALIDAD DE AUDITOR INTERNO

4.1	Auditoría	65
4.2	Antecedentes históricos	66
4.3	Clasificación	68
4.3.1	Auditoría interna	68
4.3.2	Auditoría externa	69
4.3.3	Auditoría financiera	69
4.3.4	Auditoría administrativa	70
4.3.5	Auditoría operacional	70
4.3.6	Auditoría del ciclo de transacciones	71
4.3.7	Auditoría periódica o continua	71
4.3.8	Auditoría especial	71
4.4	Auditoría interna	72

ÍNDICE

	Pág.
4.4.1 Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna, emitidas por el Instituto Americano de Auditores Internos	72
4.4.2 Guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna	74
4.5 Definición	77
4.6 Etapas	78
4.6.1 Etapa de planeación de la auditoría	78
4.6.2 Etapa de Examen y Evaluación de la Información	79
4.6.3 Etapa de comunicación de los resultados	80
4.6.4 Etapa de seguimiento	81
4.7 Procedimientos de auditoría	81
4.7.1 Técnicas de auditoría	82
4.8 Papeles de trabajo	82
4.9 Diseño de la Estructura de un sistema de control interno	83
4.9.1 Segregación de funciones	83
4.9.2 Niveles de autorización	83
4.9.3 Establecimiento de formas prenumeradas	83
4.9.4 Procedimientos de recepción de materia prima y producto terminado en las bodegas	84
4.9.5 Custodia y acceso a los inventarios	84
4.9.6 Registro auxiliar de inventarios y comparaciones con los registros principales	85
4.9.7 Adecuado almacenamiento de los inventarios	86
4.9.8 Contratación de pólizas de seguro	86
4.9.9 Inventarios físicos periódicos	86
4.9.10 Niveles de inventario	86
4.9.11 Obsolescencia y lento movimiento de inventarios	87
4.9.12 Conocimiento de las operaciones del área de inventarios	88

ÍNDICE

Pág.

CAPÍTULO V

EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR (Caso práctico)

5.1	Generalidades y operaciones	89
5.2	Proceso de producción de la empresa prendas de vestir	89
5.3	Valuación de inventarios	98
5.4	Situación de la empresa de prendas de vestir	100
5.5	Carta de propuesta de contratación de servicios para la Evaluación de un Control Interno	101
5.6	Carta de aceptación de la empresa de prendas de vestir	103
5.7	Planificación del Trabajo	104
5.8	Evaluación del Control Interno actual	107
5.9	Evaluación de la Estructura del Sistema de Control Interno	121
5.9.1	Objetivos	121
5.9.2	Alcance	122
5.9.3	Segregación de funciones	122
5.9.4	Niveles de autorización	123
5.9.5	Establecimientos de formas prenumeradas	123
5.9.6	Procedimientos de Recepción de materia prima y producto terminado	124
5.9.7	Establecimiento de productos terminados	125
5.9.8	Custodia y acceso a los inventarios	126
5.9.9	Registro auxiliar de inventarios comparaciones con los registros principales	127
5.9.10	Niveles de inventarios	128
5.9.11	Adecuado almacenamiento de los inventarios	128
5.9.12	Contratación de pólizas de seguro	129

ÍNDICE

	Pág.
5.9.13 Inventarios físicos periódicos	129
5.9.14 Obsolescencia de lento movimiento de inventarios	133
5.10 Informe de control interno	134
CONCLUSIONES	136
RECOMENDACIONES	138
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	139
ANEXOS	142

INTRODUCCIÓN

Una empresa que se dedica a la producción y comercialización de prendas de vestir, cuenta con inventarios de productos terminados que lo constituyen todas las mercaderías listas para la venta y es de gran importancia contar con controles internos eficientes debido al valor monetario que representa este activo, y es uno de los rubros importantes, el cual tiene incidencias en los resultados financieros de la empresa, de ello se deriva la importancia de la evaluación de control interno que permita alcanzar los objetivos, mantener controles adecuados, de tal forma que proporcione información oportuna, confiable y veraz.

Toda empresa que se dedica a la producción y comercialización de prendas de vestir, debe contar con un sistema de control interno en el área de inventarios que le permita realizar una adecuada evaluación de los inventarios, realizándolas periódicamente, para revisar los diferentes procedimientos que utilizan, que permitan tener certeza razonable de que las operaciones realizadas han sido debidamente ejecutadas por el personal a cargo.

El presente trabajo de tesis, Evaluación de Control Interno de los inventarios de una Empresa que se Dedic a la Fabricación de Prendas de Vestir, ubicada en la ciudad de Guatemala, tiene como objetivo principal fortalecer el control interno en el área de inventarios, determinando los procedimientos idóneos para alcanzar el mayor grado de eficiencia en las operaciones y que no existan variaciones entre el inventario teórico y físico de las mercaderías existentes.

Para desarrollar el tema de Tesis denominado EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PRENDAS DE

VESTIR, se presentan los siguientes cinco capítulos:

El capítulo I, las generalidades de la Empresa dedicada a la confección de Prendas de Vestir, incluye la definición, organización, funciones, tipo de operaciones y legislación aplicable a este tipo de empresa.

El capítulo II, desarrolla el Área de Inventarios, definición, clasificación, aspectos fiscales, Norma Internacional de Información Financiera No. 2, sistema de control interno para el área de inventarios de materia prima y productos terminados.

El capítulo III, control interno sobre el reporte financiero (Coso), definición, clasificación, objetivos del control interno, control interno modelo Coso I, marco de gestión de riesgos Coso II ERM (Enterprise Risk Management), cuadro de relación entre Coso I y Coso II y Control interno sobre el reporte financiero.

El capítulo IV, el Contador Público y Auditor, en calidad de Auditor Interno, auditoría, antecedentes históricos, clasificación, auditoría interna, definición, etapas, procedimientos de auditoría y papeles de trabajo, diseño de la estructura de un sistema de control interno, segregación de funciones, niveles de autorización, establecimiento de formas prenumeradas, procedimientos de recepción de materia prima y producto terminado en las bodegas, custodia y acceso a los inventarios, registro auxiliar de inventarios y comparaciones con los registros principales, adecuado almacenamiento de los inventarios, contratación de pólizas de seguro, inventarios físicos periódicos, niveles de inventario obsolescencia y lento movimiento de inventarios, conocimiento de las operaciones del área de inventarios.

El capítulo V, EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR (Caso práctico), Generalidades y operaciones, proceso de producción de la empresa prendas de vestir, valuación de inventarios, situación de la empresa de prendas de vestir, carta de propuesta de contratación de servicios para la evaluación de un Control Interno, carta de aceptación de la empresa de prendas de vestir, planificación del Trabajo, evaluación del Control Interno actual, evaluación de la estructura del sistema de control interno, objetivos, alcance, segregación de funciones, niveles de autorización, establecimientos de formas prenumeradas, procedimientos de recepción de materia prima y producto terminado establecimiento de productos terminados, custodia y acceso a los inventarios, registro auxiliar de inventarios comparaciones con los registros principales, niveles de inventarios, adecuado almacenamiento de los inventarios, contratación de pólizas de seguro, inventarios físicos periódicos, obsolescencia de lento movimiento de inventarios, Informe de control interno.

Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones a las cuales se arribo de la investigación realizada y la bibliografía utilizada.

CAPÍTULO I

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

1.1 Empresa de prendas de vestir en Guatemala

Para obtener una mejor comprensión de lo que constituye una industria productora de ropa, se hace necesario definir previamente que es una industria, de la cual existen diferentes definiciones pero una que se considera adecuada es la que define la industria como: “Es la organización de personal, capital y trabajo, con una finalidad lucrativa; ya sea de carácter privado, en la que se persigue la obtención de un lucro para los socios o accionistas; o de carácter estatal, en que se propone prestar un servicio público o cumplir otra finalidad beneficiosa para el interés general.” (3:78)

Se puede definir la industria de ropa como: “La actividad relacionada con la confección, transformación y arreglo de prendas de vestir, como pantalones para caballeros.” (1:12)

En el contexto de la industria de ropa, se trata de empresas que se encargan principalmente del diseño, corte, costura y terminado de la tela para hacer y también empaquetar pantalones para caballero.

Sus clientes pueden ser tiendas minoristas, comercializadores, empresas de marcas o sus intermediarios (agentes, casas compradoras o importadores).

Bajo el uso de tratados comerciales (regionales), es más lucrativo para la empresa que contrata la fabricación, enviar los materiales, por ejemplo en Europa Oriental a través del sistema de producción “OPT” (procesamiento

comercial hacia fuera), en América del Norte el TLCAN o NAFTA, otorga tratamiento preferencial a países que ensamblan confecciones con textiles importados.

María José Paz Antolín, investigadora del departamento de economía aplicada I, de la facultad de ciencias económicas y empresariales de la Universidad Complutense de Madrid, señala en su publicación sobre maquila y paquete completo en Guatemala, que la industria de ropa en Guatemala al igual que en el resto de países del área centroamericana, comenzó a desarrollarse por la conjunción de una serie de elementos internos y externos.

La producción de ropa, que es distinta de la producción de textiles o de hilados, se refiere a los procesos que se dan luego de que se ha producido una pieza de tela.

1.2 Definición

Es la industria dedicada a la producción de ropa, para ello utiliza tela, hilo, fibra y otros productos relacionados, materias primas orgánicas e inorgánicas proporcionadas principalmente por la agricultura, la ganadería y otras actividades económicas denominadas primarias. Se realiza en el ámbito familiar o doméstico, artesanal, manufacturero o en grandes centros, que en la actualidad se les denomina fábricas o maquilas. Hacen uso de mano de obra poco calificada en grandes cantidades, debido a los procesos sectorizados que realizan para la elaboración de prendas de vestir o artículos de diversas formas y usos, y para ello utilizan maquinaria operada por el hombre.

1.3 Organización

Con el objeto de entender de una mejor manera la estructura orgánica de la industria de ropa, se debe definir previamente el concepto de organización

industrial. La cual se puede definir así: “Organización industrial, es el proceso de determinación de las actividades de una empresa, disponiéndolas dentro de las mejores relaciones funcionales, definiendo con claridad la autoridad, responsabilidad y deberes de cada uno y asignándolas a los individuos, de forma que el esfuerzo de que son capaces sea aplicado y coordinado de manera efectiva y sistemática.” (9:173)

Esta organización, cuando se aplica a una empresa determinada, tiene otro factor de dependencia que es la naturaleza jurídica de dicha empresa. Así, una entidad mercantil está sujeta en cada país a sus propias leyes, que regulan el mercado laboral, los sistemas de producción, la financiación, la fiscalidad y el comercio. En cada estado, cada empresa mercantil tiene peculiaridades según el sector industrial en que trabaja y según la naturaleza jurídica de su propiedad, ya sea una sociedad anónima, limitada, cooperativa, de persona individual.

1.4 Funciones

La cuales se describen brevemente a continuación:

1.4.1 Función administrativa

Constituye lo que es la función rectora de la empresa. Su misión consiste en organizar, dirigir, coordinar y controlar la empresa. La misma se encuentra dividida en tres elementos:

a. La administración: La administración está compuesta por:

- La propiedad, que es la asamblea general de accionistas o cooperativistas.
- El consejo rector o de administración.
- La gerencia o la dirección general.

b. Relaciones exteriores: Las relaciones exteriores las constituyen:

- Organismos varios.
- Clientes y proveedores.

c. Servicios interiores: Los servicios interiores lo constituyen:

- Secretaría.
- Documentación, clasificación, instrucciones interiores.
- Estadística y gráficos (vinculada a fabricación).

1.4.2 Función financiera

La función financiera se divide en dos departamentos:

a. Departamento de presupuesto: El departamento de presupuestos y control del presupuesto tiene los siguientes cometidos:

- Hacer las previsiones de pagos y cobros.
- La actualización permanente de la situación económica y financiera de la compañía.
- El estudio de las inversiones a realizar, tanto aquellas a corto plazo como las que se planifican a largo plazo.

b. Departamento de tesorería: El departamento de tesorería tiene los siguientes cometidos:

- Realizar los cobros y pagos, según los correspondientes mandatos y justificantes.
- Llevar al día el control de caja.

- Llevar al día el control de cuentas en bancos y dinero en cartera de valores.
- La función financiera de la empresa está íntimamente relacionada con la función contable.

El personal que participa en esta función será:

- El jefe de servicios financieros.
- El cajero.
- Técnicos de administración.
- Administrativos.

1.4.3 La función contable

Esta función es la propia de la dirección contable, dentro del organigrama funcional de la empresa. Según ese mismo organigrama, esta dirección contable depende, como todas las demás direcciones, de la dirección general o gerencia y se divide en cuatro secciones o departamentos:

a. El departamento de contabilidad general: El departamento de contabilidad general, tiene asignados los siguientes cometidos:

- Llevar las cuentas de explotación, con relación de entradas y salidas de dinero o gastos y cobros.
- Llevar la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Llevar el balance mensual (en relación con "situaciones" de la función financiera) y las liquidaciones periódicas necesarias a efectos fiscales.
- Seguimiento contable de las cuentas en bancos y del dinero en caja.

b. El departamento de contabilidad de mano de obra o planilla de

personal: El departamento de contabilidad de mano de obra o plantilla de personal tiene encomendado, el siguiente trabajo de contabilidad:

- De los sueldos del personal fijo o de planilla.
- De las comisiones.
- De los jornales del personal no fijo.
- De los gastos de desplazamientos (viáticos).
- De la administración de la seguridad social.
- Practicar las retenciones de impuestos legales en todos los sueldos de personal fijo y no fijo.
- Hacer la valoración económica por elementos de producción.

c. El departamento de contabilidad de materias primas: El departamento de contabilidad de materias primas, tiene encomendados los siguientes trabajos de contabilidad:

- Llevar el control de almacenes, stock de producción, entradas y salidas.
- Realizar los inventarios periódicos, según órdenes de la dirección.

d. El departamento de contabilidad de gastos generales: El departamento de contabilidad de gastos generales, es el responsable del seguimiento del plan de valoración y de llevar a cabo la imputación general objetiva.

Los departamentos de contabilidad de mano de obra, de materias y de gastos generales, informan a la empresa acerca del precio de costo del producto que sale de esa empresa.

El personal de esta función de contabilidad lo forman:

- Jefe de contabilidad.
- Jefes de oficinas.
- Tenedores de libros.
- Auxiliares de contabilidad.

1.4.4 La función comercial

La función comercial se divide en tres partes:

a. Departamento de compras: En el departamento de compras deben integrarse las siguientes funciones:

- Llevar y mantener actualizado el fichero de proveedores, tanto de maquinaria como de materias primas y complementos auxiliares de la confección.
- Llevar las cuentas de todos estos proveedores.
- Proveerse de documentación informativa sobre todas las materias primas.
- Llevar la cartera de las colecciones en proyecto y en ejecución y muestrarios de las mismas.

b. Departamento de marketing: El departamento de marketing o estudio de mercados, se encarga de realizar las siguientes funciones:

- Prospección de mercado, en busca de posibles compradores, elaborando informes para la dirección sobre situación y evolución de mercado.
- Publicidad: Planificación y realización de campañas de publicidad y de

publicidad permanente.

c. Departamento de ventas: En el departamento de ventas, para hacerse cargo de la función específica de vender, debe proveerse de la siguiente infraestructura y llevar a buen término las gestiones y trabajos complementarios de la venta:

- Representantes o agentes de ventas, que visitan o reciben a los compradores, concertando y concretando con ellos la operación de venta.
- Llevar ficheros de los clientes, con notas que definen las características de cada uno y frecuencia y cuantía de pedidos.
- Recibir y tramitar los pedidos consecuentes de las ventas.
- Vigilar y hacer cumplir los plazos de entrega.
- Llevar la cuenta de clientes propia de éste departamento.
- Gestionar y controlar las existencias de prendas en el almacén de productos acabados.
- Embalar cada pedido, realizar la expedición y entrega de productos terminados y vendidos.

La planilla de personal que integra la función comercial está formada por:

- Director comercial.
- Jefe de compras.
- Jefe de ventas.
- Representantes o agentes de ventas.
- Jefe de publicidad y publicistas.
- Jefe de almacén, almaceneros, recaderos, transportistas, expedidores y personal auxiliar.

1.4.5 La función técnica

Ésta es una función compleja e importante, conformando lo que podría llamarse la esencia y el núcleo de la empresa. Abarca desde la primera decisión de diseño hasta la plancha de las prendas acabadas, pasando por el control de materias compradas para la producción, sus tratamientos estabilizadores previos, estudio, planificación y control de la producción y la política de calidad acorde con las decisiones de la dirección general.

Esta función técnica, se divide en tres grandes secciones:

- a. La oficina técnica:** La oficina técnica de una empresa de confección textil, tiene las dimensiones que le corresponden a la dimensión de la empresa: Su capital social, su volumen de facturación, su especialidad de confección, entre otros. Es decir, oficina pequeña, mediana o grande según sea pequeña, mediana o grande la empresa. Pero, independiente del tamaño, la esencia de la oficina técnica, su importancia y las funciones que tiene encomendadas, serán siempre las mismas e igual de importantes. Es, por tanto, un departamento de gran contenido.

Para el caso de una empresa de dimensiones considerables, la oficina técnica contaría con estas subsecciones técnicas, en las que se realiza una labor eminentemente de estudio:

- Diseño y patronaje la cual contendría: El gabinete de diseño, el estudio de patronaje, el gabinete de ensayo de primeras materias, el gabinete de prototipos, entre otros.
- Oficina de métodos, la cual contendría: El análisis de fases, estudio de movimientos de material, cronometraje de operaciones, fichas e

instrucciones de trabajo.

- Control de producción, lo que comprendería: Preparación de material para el trabajo, lanzamiento de fabricación, curso o cadena de fabricación, entrega de producto acabado a almacén, servicio de material y utillaje de talleres, fichero de materias, planificación de confección.

b. La sección de producción: La sección de producción, es lo más importante de la empresa de confección y también la más extensa en todos los sentidos; tanto es así, que suele tomarse a la parte por el todo, llamándosela sencillamente taller de confección.

Está formada por tres grandes subsecciones:

- Taller de confección, la que comprende: La sección de corte, confección, plancha, acabados, repasado, embolsado, etiquetado y pre-almacenaje o salida a almacén.
- Formación de personal que comprende: Monitores, métodos de enseñanza, estudio e instrucción de rendimiento de trabajo.
- El departamento de control de calidad, lo que comprende: Supervisar la calidad del producto acabado, elaborar estadísticas de calidad, entre otros.

c. El departamento de formación de personal: El departamento de formación de personal, es propio de empresas con dimensiones suficientes para que les sea rentable mantenerlo; sin embargo, como

función o como labor específica de formación o perfeccionamiento, no es algo privativo de las grandes empresas sino beneficioso y aconsejable para todas.

Como puede verse, la función técnica en una empresa de confección encierra en sí lo sustancial de la actividad empresarial, la producción del objeto vendible, la materia que es objeto de negocio; pero en este caso, no se trata sólo de producción sino de transformación de materia prima y adecuación de ésta a su finalidad: Hacer del tejido un elemento vestible y que ese fin esté de acuerdo a la demanda del usuario. Engloba la función técnica todo el proceso de transformación de esa materia prima y la ejecución de la política de empresa y, en orden a ello, le pertenece plantear y resolver cuestiones que son anteriores a la toma de decisiones por parte de la dirección general o gerencia: Debe darse un suministro de información técnica desde los responsables de la función técnica a la función administrativa y a la dirección general, caudal de información que debe ser puntual y fluido, además de exacto y minucioso. Con esa información será posible el que las decisiones de política empresarial sean correctas y que, además, la gestión interna, de administración económica, la de personal, la de formación, retribución, no estén en disonancia con la disponibilidad técnica en la empresa y que los planes de producción sean posibles.

Planilla de personal de la función técnica:

- Director técnico, responsable de toda la función técnica.
- Jefe de producto.
- Jefe de gabinete de diseño y patronaje.
- Jefe de métodos.

- Jefe de taller de confección y encargados de secciones de corte, montaje y confección y de plancha.
- Cronometradores de operaciones.
- Operarios maquinistas.
- Mecánicos.
- Auxiliares de despacho.
- Jefe de control y controladores de calidad.

1.4.6 La función de seguridad y social

La función de seguridad y de social está dividida en tres secciones:

a. La función de seguridad: La sección de seguridad tiene encomendadas las siguientes funciones:

- La protección de personas, en cuanto a condiciones de trabajo con medios mecánicos o con medios eléctricos.
- La protección de bienes, contra incendios, siniestros internos.
- La contratación y gestión de seguros.
- Los sistemas antirrobo.
- La intervención en caso de accidentes de los bienes y equipos.
- En cuanto a actuación preventiva, la conservación de locales y de materiales y la vigilancia.

b. La sección de personal: La sección de personal, tiene encomendadas las siguientes funciones:

- Solicitudes de empleo y selección de los aspirantes.
- Expedientes de contratados o fijos.
- Promociones internas de empleados a categoría superiores.

- Calificaciones por puestos de trabajo, según peligrosidad, rendimiento.
- Objetivación de los salarios.

c. La sección social: La sección social, tiene las siguientes funciones:

Servicios y obras sociales de la empresa, como actividades culturales, deportivas o de entretenimiento, ayudas a la familia, guarderías.

- Servicios médicos y de higiene en el trabajo.
- Transportes, comedores.
- El personal que compone la planilla de esta función de seguridad y social.
- Jefe de personal.
- Responsable de seguridad.
- Agentes de seguridad.
- Personal sanitario, un psicólogo de empresa y asistentes sociales, personal de limpieza, de cocina y administrativos.

1.5 Tipo de operaciones

Dentro de los principales tipos de operaciones de una industria de ropa están los siguientes:

1.5.1 Sección de corte

Este es el principio de la confección industrial y es una sección que tiene gran importancia no sólo en cuanto a la técnica, de la que depende en buena medida la calidad de confección, sino también por razones económicas; aquí se inicia la cadena de producción, donde el tiempo y la mano de obra inciden directamente sobre los costos de producción y, por ello, en el precio final de la prenda.

El taller de corte, es un eslabón más en la cadena industrial de la confección; no es un fin en sí mismo sino un tránsito de la materia prima camino del producto final, que es la prenda en su punto de venta. En este departamento, se realizan sobre los tejidos las tareas necesarias para que todas las piezas componentes de un modelo, estén afinadas y dispuestas en bloques para pasarlas al proceso de preparación de la costura. Ante el tejido, los cortadores deberán adoptar una determinada técnica de corte, acorde a las características industriales de la empresa y de la prenda que confecciona.

1.5.2 La sección de cosido

Es aquella donde las diferentes piezas de una prenda, que antes han sido cortadas, se montan y se unen entre sí, dejando la prenda lista para el planchado y embalaje, la operación más importante en esta sección es el cosido de las partes que constituyen la prenda.

1.5.3 La sección de acabado y planchado

En el final del proceso de confección, está situada la sección de planchado, que tiene por finalidad conferirle a la prenda las características necesarias de acabado final y buena presentación para ser situada en el punto de venta. El planchado de una prenda debe producir en ella dos efectos:

- Eliminar las arrugas resultantes de las distintas manipulaciones de montaje y costura.
- Darle la forma especial que la prenda debe llevar conforme al diseño de la misma, o formas especiales parciales en cuello, mangas, solapas.

1.6 Marco Legal e Institucional

Las actividades mercantiles, están sujetas en Guatemala, a leyes y reglamentos específicos. Estos cuerpos normativos, regulan sus operaciones en el país,

incluyendo las laborales. Entre las más importantes, se puede mencionar:

1. Constitución Política de la República de Guatemala
2. Código de Comercio, Decreto No. 2-70 y sus reformas,
3. Código Tributario, Decreto No. 6-91 y sus reformas y Decreto No. 4-2012
4. Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 10-2012 y sus reformas.
5. Ley del Impuesto del Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas.
6. Ley del Impuesto de Solidaridad

CAPÍTULO II

ÁREA DE INVENTARIOS

2.1 Definición

“Es un recurso de la empresa, y así como cualquier otro activo, representan una propiedad que genera un beneficio en el futuro. Los inventarios forman parte del activo circulante y constituyen la partida principal de mercancías que un negocio tiene para realizar sus actividades comerciales y de operación.” (13:110)

2.2 Clasificación

Los inventarios que manejan las empresas dedicadas a la fabricación de prendas de vestir, así como las de textiles, deben de sufrir un proceso de transformación antes de ser vendidos, estos son importantes para los fabricantes en general, y varía ampliamente entre los distintos grupos de empresas. La composición de ésta parte del activo, es una gran variedad de artículos, y es por eso que se han clasificado de acuerdo a su utilización en los siguientes tipos:

- a. Inventario de materias primas.
- b. Inventario de suministros.
- c. Inventario de productos en proceso.
- d. Inventario de productos terminados.

2.2.1 Inventario de materias primas

Constituye un factor importante del costo de producción, ya que es el elemento básico del producto terminado, éste consiste en toda clase de materiales comprados por el fabricante, y que han de someterse a otras operaciones de transformación o manufactura antes de que se puedan vender como productos

terminados, son todos aquellos materiales disponibles para utilizarse en la fabricación y/o transformación de un producto.

En toda actividad textil concurren una variedad de artículos (materias primas) y materiales, los que serán sometidos a un proceso para obtener al final un artículo terminado o acabado. A los materiales que intervienen en mayor grado en la producción se les considera materia prima, ya que su uso se hace en cantidades lo suficientemente importantes del producto acabado. La materia prima, es aquel o aquellos artículos sometidos a un proceso de fabricación que al final se convertirá en un producto terminado.

En la Empresa investigada, las materias primas más importantes que se utilizan en el proceso de producción son: Hilos, tejidos, fibras.

2.2.2 Inventario de suministros

En el inventario de materiales y suministros que se maneja en una empresa de ropa, se incluyen principalmente los elementos siguientes:

- a. Materias primas secundarias.
- b. Artículos de consumo destinados para ser usados en la operación de la empresa, dentro de éstos artículos de consumo, los más importantes son los destinados a las operaciones, y están formados por los combustibles y lubricantes, éstos en la empresa textil tienen gran significación.
- c. Los artículos y materiales de reparación y mantenimiento de las maquinarias y aparatos operativos; los artículos de reparación por su gran volumen necesitan ser controlados adecuadamente, la existencia de éstos varían en relación a sus necesidades.

2.2.3 Inventario de productos en proceso

El inventario de productos en proceso, consiste en todos aquellos artículos o elementos que se utilizan en el actual proceso de producción. Es decir, son productos parcialmente terminados que se encuentran en un grado intermedio de producción y a los cuales se les aplicó la labor directa y gastos indirectos inherentes al proceso de producción en un momento determinado. Una de las características del inventario de productos en proceso que se maneja en la empresa, es que va aumentando su valor a medida que es transformado de materia prima a producto terminado, como consecuencia, del proceso de producción. Este tipo de inventario constituye los artículos que se encuentran en proceso de transformación y que no están listos para la venta.

2.2.4 Inventario de productos terminados

Son todos aquellos artículos que tiene disponibles la empresa y que están terminados y listos para venderse. Comprende los artículos transferidos por el departamento de producción al almacén de productos terminados, por haber éstos alcanzados su grado de terminación total y que al momento de la toma física de inventario se encuentren aún en los almacenes, es decir, los que todavía no han sido vendidos. El nivel de inventario de productos terminados va a depender directamente de las ventas, su nivel está dado por la demanda.

2.3 Aspectos fiscales

A continuación, se describen los aspectos fiscales relacionados con los inventarios.

2.3.1 Código de Comercio, Decreto No. 2-70 y sus reformas

Obliga a todo contribuyente a llevar entre los principales libros de contabilidad, un libro de inventarios en forma organizada usando Normas Internacionales de Contabilidad, el cual deberá ser autorizado por el Registro Mercantil y la

Superintendencia de Administración Tributaria.

2.3.2 Código Tributario, Decreto No. 6-91 y sus reformas

Artículo 98. * Atribuciones de la Administración Tributaria. La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

Para tales efectos podrá:

Numeral 10. Verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores. Así como verificar bienes o mercancías objeto de transporte. Para tal efecto, las personas individuales o jurídicas que presten el servicio de transporte, incluyendo al conductor del respectivo vehículo, están obligadas a exigir del remitente los comprobantes de propiedad y otros documentos aprobados conforme el régimen aduanero, que amparan los bienes o mercancías transportadas; igualmente, están obligados a portar dichos documentos mientras dure el traslado y, al igual que el propietario de los bienes o mercancías, a presentar los mismos a los funcionarios designados por la Administración Tributaria, cuando éstos así lo requieran. Para el cumplimiento de ésta atribución, las fuerzas de seguridad pública, deberán proporcionar de inmediato el apoyo que la Administración Tributaria les solicite.

2.3.3 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 10-2012 y sus reformas

Artículo 41. Valuación de inventarios. La valuación de la existencia de mercancías al cerrar el período de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

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

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria, que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que no les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad.

Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales.

Artículo 42. Otras obligaciones. Los contribuyentes deben cumplir con lo siguiente:

Numeral 3. Elaborar inventarios al treinta y uno (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 (30) de junio y al treinta y uno (31) de diciembre de cada año.

2.3.4 Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo número 213-2013

Artículo 31. Valuación de inventarios.

Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 41 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

1. La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación.
2. El sistema de valuación utilizado.
3. Las razones para solicitar el cambio.
4. Los ajustes contables que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.

La Administración Tributaria, previo a resolver, verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

Artículo 32. Registro de inventarios.

El registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y de esa manera reportarlo conforme lo establece el artículo 42 numeral 3 de la Ley. Dicho detalle incluirá la indicación clara del código del bien si lo tuviere, su nombre o denominación, la cantidad total, unidad que se toma como medida, precio de cada unidad y valor total.

En ningún caso todo o parte del inventario de bienes disponibles para la venta deberá incluirse en el inventario de otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa.

Para los efectos de establecer la existencia de bienes al principio y al final de cada período de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.

2.3.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas

El artículo No. 3 numeral 7 indica, que la destrucción, pérdida, o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

2.4 Norma Internacional de Información Financiera No. 2

La Norma Internacional de Contabilidad No. 2, Existencias, contenida en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASCF por sus siglas en inglés (International Accounting Standards Comité Foundation)

las define como: Activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación; en proceso de producción de cada venta; o en forma de materiales y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

Las empresas textiles tienen en sus cuentas de inventarios los productos que van a ser objeto de transformación, ensamble u otras actividades de elaboración, y que se denominan materias primas directas, así como, todos aquellos materiales que en forma indirecta intervienen en el proceso productivo, éstos reciben el nombre de materias primas indirectas.

“Para la empresa es de vital importancia el volumen de inventarios de materiales y productos, porque su valor total ejerce una poderosa influencia sobre su rentabilidad, fluidez económica, su capital de trabajo y su capital total contable.”
(12:19)

Los inventarios constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materias primas, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías que se consuman en el ciclo normal de sus operaciones. Los cargos que se realizan a estas cuentas son por las compras o producciones y los créditos implican salidas por ventas o por traspasos al departamento de producción, el saldo de inventarios representa el valor de adquisición o fabricación de las existencias físicas que son propiedad de la empresa.

Dentro las ventajas que proporciona contar con un área de inventarios en una empresa textil están:

- a) Se pueden ejercer medidas de protección física (controles) y llevar una contabilización eficaz.
- b) Generar reportes y consultas sobre el valor y la disponibilidad del inventario.
- c) Hacer conteos físicos para verificar las cantidades disponibles de inventario.
- d) Mantener el registro y control de entradas, transferencias y salidas diversas no planeadas.
- e) Seguimiento detallado de cualquier artículo facilitando el trabajo de las demás áreas.
- f) Manejo fácil y seguro de las existencias en los almacenes.
- g) Facilita la consulta rápida de los movimientos realizados dentro del almacén a través de reportes específicos, los cuales reflejan el comportamiento diario de ésta actividad.
- h) Prever escasez.
- i) Prever exceso de existencias, en relación al nivel requerido de inventarios.
- j) Permiten obtener ganancias adicionales cuando hay alzas.

En la acepción más amplia de la palabra, los inventarios son recursos utilizables que se encuentran almacenados para su uso posterior en un momento determinado.

2.4.1 Definiciones usadas en la norma

- a) **Valor Neto Realizable:** “Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.” (16:848)

El valor neto realizable, hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. Refleja el importe por el cual éste mismo inventario, podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados.

b) Valor Razonable: “Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.” (16:848)

2.4.2 Medición de los Inventarios

“Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.” (16:848)

Caso A

El costo registrado del artículo A es de Q 1,200.00.

El precio estimado de venta del artículo A Q 1,500.00.

Para poder venderlo se debe pagar transporte por Q150.00.

Caso B

El costo registrado del artículo B es de Q 1,200.00.

El precio estimado de venta del artículo A Q 1,300.00.

Para poder venderlo se debe pagar transporte por Q200.00.

(Cifras en Quetzales)

PRODUCTOS	COSTO	PRECIO DE VENTA	GASTOS FUTUROS	VNR	AJUSTE
A	1,200.00	1,500.00	150.00	1,350.00	NO
B	1,200.00	1,300.00	200.00	1,100.00	SI

Fuente: Elaboración propia.

El caso A, no requiere ajuste porque el costo es menor.

El caso B, requiere ajuste porque el costo es mayor a lo que se puede recuperar.

2.4.3 Costo de los inventarios

“El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como, otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.” (16:848)

- a) Costo de adquisición:** “El costo de adquisición de los inventarios, comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares, se deducirán para determinar el costo de adquisición.” (16:849)

- b) Costos de transformación:** “Los costos de transformación de los inventarios, comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como, la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como, la amortización 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 obtenida, tales como, los materiales y la mano de obra indirecta.” (16:849)

c) Otros costos: “Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

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

- Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
- Los costos de venta.” (16:850)

2.4.4 Valor neto realizable para inventarios

“El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado.

La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben

valorarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otras partidas de la misma línea. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo, sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en un segmento de operación determinado.

No se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción, en el precio de las materias primas, indique que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto realizable, se rebajará su importe en libros hasta cubrir esa diferencia. En estas circunstancias, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada período posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor

contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un período posterior y su precio de venta se ha incrementado.” (16:852)

2.4.5 Reconocimiento como gasto del período

“Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el período en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el período en que la recuperación del valor tenga lugar.” (16:853)

2.4.6 Información a revelar

“En los estados financieros se debe revelar la siguiente información: a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado; b. El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad; c. El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta; d. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período; e. El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el período; f. El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el período; g. Las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de valor; h. El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía

del cumplimiento de deudas.” (16:853)

A continuación, se presenta el Estado de Situación Financiera de la Empresa de Prendas de Vestir, por el período que finaliza al 31 de diciembre de 2012:

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

	2012
ACTIVO	
ACTIVO CORRIENTE	
Efectivo	1,500,000.00
Cuentas por cobrar	5,000,000.00
Impuestos por cobrar	550,000.00
Inventarios	25,600,000.00
Seguro pagado por anticipado	10,000.00
Total de activo corriente	<u>32,660,000.00</u>
ACTIVO NO CORRIENTE	
Propiedad planta y equipo	5,000,000.00
Otros activos	<u>1,950,000.00</u>
Total de activo no corriente	<u>6,950,000.00</u>
TOTAL DE ACTIVO	<u>39,610,000.00</u>
PASIVO Y PATRIMONIO	
CORRIENTE	
Proveedores del exterior	5,700,000.00
Impuesto sobre la renta por pagar	955,000.00
Anticipos	3,500,000.00
Cuentas por pagar	8,000,000.00
TOTAL DE PASIVO CORRIENTE	<u>18,155,000.00</u>
PATRIMONIO	
Capital pagado	21,205,000.00
Reserva Legal	<u>250,000.00</u>
TOTAL PATRIMONIO	<u>21,455,000.00</u>
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>39,610,000.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012
(EXPRESADO EN QUETZALES)

1. Políticas contables de inventarios

Se determinó que los inventarios son valuados de la siguiente manera:

- Materias primas y materiales al costo, utilizando la fórmula de costos promedio
- Producción en proceso, al grado de avance. El proceso productivo se lleva mediante órdenes específicas de fabricación.
- Producto terminado bajo el sistema de costos promedio

2. Integración de los inventarios

Materias primas y materiales	Q12,000,000.00
Producción en proceso	Q 3,000,000.00
Producto terminado	<u>Q10,000,000.00</u>
Total	Q25,600,000.00

2.5 Sistema de control interno para el área de inventarios de materia prima y productos terminados

Existen dos sistemas para llevar un registro y/o contabilización de inventario de mercaderías en una empresa dedicada a la producción de ropa y para determinar el costo de las mercaderías vendidas, estos sistemas son:

2.5.1 Sistema de inventario perpetuo

“Sistema que mantiene un registro permanente y continuo, el cual deduce diariamente las existencias y el costo de los bienes vendidos.” (14:223)

La característica de este sistema de inventario, es que lleva un registro que muestra en todo momento la cantidad e importe del inventario en existencia, los cambios se registran a medida que ocurren, mediante cargos y créditos en la cuenta de inventario. Cuando se vende mercadería, se realizan los asientos por la venta y por la reducción en el inventario, el conteo físico de inventario debe realizarse al menos una vez al año, para verificar la exactitud de los registros, éste sistema de inventario es útil para fijar precios o para realizar pedidos.

Ventajas:

- a) Se puede conocer en cualquier momento el valor del inventario final sin necesidad de practicar inventarios físicos.
- b) No es necesario cerrar el negocio para determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las existencias.
- c) Se pueden descubrir los extravíos, robos o errores ocurridos en el manejo de las mercancías, puesto que se sabe con exactitud el valor de las mercancías que debiera haber.
- d) Se puede conocer en cualquier momento el valor del costo de lo vendido.
- e) Se puede conocer en cualquier momento el valor de la utilidad o de la pérdida bruta.

Desventajas:

- a) No se puede descubrir si ha habido extravíos, robos o errores en el manejo de mercancías.

- b) No es posible determinar con exactitud el valor de las que debiera hacer, debido a que no hay ninguna cuenta que controle las existencias.

Ejemplo de inventarios perpetuo:

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
SISTEMA DE INVENTARIO PERPETUO**

PANTALONES PARA CABALLERO
(VALORES EN QUETZALES)

FECHA	ENTRADA	SALIDA	SALDO	COSTO UNITARIO	DEBE	HABER	SALDO
01/12/2012	10,000		10,000	200.00	2,000,000.00		2,000,000.00
05/12/2012		5,000	5,000			1,000,000.00	1,000,000.00
12/12/2012	15,000		20,000		3,000,000.00		4,000,000.00
20/12/2012		10,000	10,000			2,000,000.00	2,000,000.00
28/12/2012	12,000		22,000		2,400,000.00		4,400,000.00

Fuente: Elaboración propia.

2.5.2 Sistema de inventario periódico

“Sistema mediante el cual el costo de los bienes vendidos se calcula periódicamente recurriendo sólo a conteos físicos, sin llevar registros diarios de las unidades vendidas o disponibles.” (14:224)

En este sistema la mercadería que ingresa al almacén se registra en la cuenta de compras, los importes del inventario se establecen periódicamente haciendo un recuento físico de mercadería que está en existencia, no se registran diariamente el costo de los bienes vendidos.

Ventajas:

- a) Puede conocerse en cualquier momento el valor del inventario inicial, las compras, los gastos en compras, las devoluciones y rebajas debido a que tienen una cuenta para cada uno de estos conceptos.

- b) Facilita la elaboración del estado de resultado por el conocimiento que se tiene de cada uno de los elementos que lo integran.
- c) Su operación puede ser menos costosa para la empresa.

Desventajas:

- a) No es posible conocer el valor del inventario final de mercancías, porque no se tiene asignadas ninguna cuenta que controle las existencias.
- b) Para determinar el valor del inventario final, es necesario tomar un inventario físico y valorarlo. No se puede determinar los robos, errores o extravíos en el manejo de las mercancías, pues no existe una cuenta que las controle.
- c) Por desconocer el valor del inventario final antes del conteo físico, no se puede conocer el valor del costo de ventas ni la utilidad bruta.

Ejemplo de inventario periódico:

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
SISTEMA DE INVENTARIO PERIÓDICO**

PANTALONES PARA CABALLERO
(VALORES EN QUETZALES)

FECHA	ENTRADA	SALIDA	SALDO
02/12/2012	3,000,000		3,000,000
07/12/2012		2,000,000	1,000,000
15/12/2012	6,000,000		7,000,000
22/12/2012		4,000,000	3,000,000
29/12/2012	10,000,000		13,000,000

Fuente: Elaboración propia.

2.5.3 Sistema de inventario costo promedio

El costo promedio ponderado, es usado cuando el inventario es de una base periódica, por ejemplo, cada mes. El inventario inicial y las compras netas se suman a unidades e importes y se dividen, obteniéndose un costo promedio ponderado que sirve para valuar las unidades vendidas.

NIC 2 párrafo 27. “Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto, se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del período, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el período”. (18:7)

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

Sistema de Inventario de costo promedio continuo

El párrafo 27 de la NIC 2, hace referencia a este método al decir que: “Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad”. (18:7)

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

Ejemplo de inventario costo promedio continuo:

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
SISTEMA DE INVENTARIO COSTO PROMEDIO CONTINUO**

PANTALONES PARA CABALLERO
(VALORES EN QUETZALES)

FECHA	ENTRADA	SALIDA	SALDO	COSTO UNITARIO	DEBE	HABER	SALDO
03/12/2012	8,000		8,000	200.00	1,600,000.00		1,600,000.00
08/12/2012		4,000	4,000			800,000.00	800,000.00
13/12/2012	11,000		15,000	250.00	2,475,000.00		3,275,000.00
23/12/2012		10,000	5,000	225.00		2,250,000.00	1,025,000.00
30/12/2012	12,000		17,000	300.00	3,150,000.00		4,175,000.00

Fuente: Elaboración propia.

CAPÍTULO III

CONTROL INTERNO SOBRE EL REPORTE FINANCIERO (COSO III)

3.1 Definición

De acuerdo a la NIA 315 (párrafo 42), el control interno se define como: “El proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables. El control interno se diseña e implementa para atender a riesgos de negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de estos objetivos”.

“El Control Interno en un negocio, es el sistema de su organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal con que cuenta, estructurados en un todo para lograr tres objetivos fundamentales (27:17):

- a) La obtención de información financiera correcta y segura.
- b) La protección de los activos del negocio.
- c) La promoción de eficiencia de operación.

El Control Interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observación de las políticas prescritas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados. El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión (COSO), promovido por el American Institute of Certified Public

Accountants (AICPA), American Accounting Association (AAA), The Institute of Internal Auditors (IIA), Institute of Management Accountants (IMA) y EL Financial Executives Institute, patrocinaron un estudio del Control Interno, publicado en 1992, de donde se desprende el informe denominado COSO, por sus siglas en inglés. Éste define el Control Interno como: “Un proceso efectuado por el cuerpo colegiado más alto (Consejo de Administración, Directorio), la gerencia y por el personal de una entidad, diseñado para dar una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos institucionales” (11:113). Estos objetivos están comprendidos en uno o más de los siguientes grupos:

- a) Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- b) Confiabilidad de la información financiera y administrativa.
- c) Observancia de las leyes y reglamentos aplicables.

Esta concepción de Control Interno, lo define como todo lo que se incluye en una entidad, para asegurar el logro de los objetivos que persigue la misma. El Control Interno es un proceso, un medio utilizado para la consecución de un fin, llevado a cabo por las personas en cada nivel de la organización, no únicamente se trata de manuales de políticas e impresos. El Control Interno sólo puede aportar un grado de seguridad razonable y no total a la Dirección y Consejo de Administración de una Entidad, pensado para facilitar la consecución de sus objetivos.

3.2 Clasificación

El control interno se clasifica en:

3.2.1 Control contable

Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que se relacionan directa y principalmente con la salvaguarda de los activos y la

eficacia de los registros financieros, separación de tareas respecto al registro en auxiliares e informes contables relacionados con las operaciones, custodia de los activos y los controles físicos de éstos.

3.2.2 Control administrativo

“Está orientado a las políticas administrativas de las organizaciones y a todos los métodos y procedimientos que están relacionados, en primer lugar, con el debido acatamiento de las disposiciones legales, reglamentarias y la adhesión a las políticas de los niveles de dirección y administración y, en segundo lugar, con la eficiencia de las operaciones”. (10:30)

El control administrativo interno, debe incluir análisis, estadísticas, informes de actuación, programas de entrenamiento del personal y controles de calidad de productos o servicios.

3.3 Objetivos del control interno

3.3.1 Generales

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

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

- c) Ayudar a generar información útil, oportuna, confiable y razonable sobre el manejo, uso y control de los derechos y obligaciones de las empresas o entes públicos.
- d) Promover la actualización, modernización y sostenibilidad de los sistemas y su tecnología.
- e) Promover la aplicación de las leyes, reglamentos y los procedimientos diseñados para que toda autoridad, ejecutivo y funcionario, rindan cuenta oportuna de los resultados de su gestión en el marco de un proceso transparente y ágil de rendición de cuentas.
- f) Motivar la capacidad administrativa para reaccionar frente a los estímulos negativos de su entorno, para que esté en condiciones de identificar, comprobar e impedir, posibles malos manejos de los recursos disponibles así como administrar los riesgos existentes.” (11:24)

3.3.2 Específicos

Las compañías enfocan sus esfuerzos para cubrir los siguientes objetivos:

- a) Hacer uso eficaz y eficiente de sus recursos, incluyendo el personal, a fin de optimizar las metas de la empresa.
- b) Proporcionar la información precisa para la toma de decisiones administrativas.
- c) Evitar los fraudes y en caso de que sucedan tener los controles necesarios para poder detectarlos y cuantificarlos.
- d) Localizar errores promoviendo la uniformidad y la corrección al registrar transacciones.
- e) En general salvaguardar los activos de una empresa y obtener un control efectivo sobre todos los aspectos importantes.

Para que el control interno pueda cubrir sus objetivos y sea efectivo, es

necesario que sea oportuno, confiable y que existan estándares y normas para su evaluación.

3.4 Control Interno Modelo COSO I

El denominado informe COSO sobre control interno, publicado en EE.UU. en 1992, surgió como una respuesta a las inquietudes que planteaban la diversidad de conceptos, definiciones e interpretaciones existentes en torno a la temática referida.

Plasma los resultados de la tarea realizada durante más de cinco años, por el grupo de trabajo que la Treadway Commission, National Commission on Fraudulent Financial Reporting, formado en Estados Unidos en 1985, bajo la sigla COSO (Committee of Sponsoring Organizations). El grupo estaba constituido por representantes de las siguientes organizaciones:

- American Accounting Association (AAA).
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).
- Financial Executive Institute (FEI).
- Institute of Internal Auditors (IIA).
- Institute of Management Accountants (IMA).

La redacción del informe fue encomendada a Coopers & Lybrand. Se trataba entonces de materializar un objetivo fundamental: Definir un nuevo marco conceptual del control interno, capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que venían siendo utilizados sobre este tema, logrando así que, al nivel de las organizaciones públicas o privadas, de la auditoría interna o externa, o de los niveles académicos o legislativos, se cuente con un marco conceptual común, una visión integradora que satisfaga las demandas generalizadas de todos los sectores involucrados.

3.4.1 Definición y objetivos

El Control Interno es un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos incluidos en las siguientes categorías:

- a) Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- b) Confiabilidad de la información financiera.
- c) Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

Completan la definición algunos conceptos fundamentales:

- a) El control interno es un proceso, es decir, un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- b) Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- c) Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.
- d) Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Al hablarse del control interno como un proceso, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma: Planificación, ejecución y supervisión.

Tales acciones se hallan incorporadas (no añadidas) a la infraestructura de la

entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de calidad.

Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el control interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendentes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- a) Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
- b) Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- c) Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo, la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- d) Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección, es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir, al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

Por consiguiente, siguiendo los lineamientos de INTOSAI, incumbe a la autoridad superior, la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como, su revisión y

actualización periódica.

Ambas definiciones (COSO e INTOSAI), se complementan y conforman una versión amplia del control interno: La primera, enfatizando respecto a su carácter de proceso constituido por una cadena de acciones integradas a la gestión, y la segunda, atendiendo fundamentalmente a sus objetivos.

3.4.2 Componentes

El marco integrado de control que plantea el informe COSO, consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección e integrados al proceso de gestión:

- a) Ambiente de control.
- b) Evaluación de riesgos.
- c) Actividades de control.
- d) Información y comunicación.
- e) Monitoreo (Supervisión).

El ambiente de control, refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encaran sus actividades y la importancia que le asignan al control interno.

Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendentes a neutralizarlos. Simultáneamente, se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

El modelo refleja el dinamismo propio de los sistemas de control interno. Así, la

evaluación de riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino que puede también, poner de relieve la conveniencia de reconsiderar el manejo de la información y la comunicación.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo multidireccional en tanto, cualquier componente puede influir y de hecho lo hace, en cualquier otro.

Existe también una relación directa entre los objetivos (Eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de leyes y reglamentos) y los cinco componentes referenciados, la que se manifiesta permanentemente en el campo de la gestión: Las unidades operativas y cada agente de la organización, conforman secuencialmente un esquema orientado a los resultados que se buscan y la matriz constituida por ese esquema, es a su vez cruzada por los componentes.

3.5 Marco de Gestión de Riesgos Coso II ERM (Enterprise Risk Management)

3.5.1 Definición

ERM es un conjunto de acciones (proceso) llevadas a cabo por el directorio, la gerencia y el resto del personal de una entidad, aplicado en la definición de la estrategia y que abarca a toda la empresa, destinado a identificar acontecimientos eventuales que puedan afectar a la entidad y a procurar que los riesgos estén dentro del nivel de riesgo aceptado para proveer una seguridad razonable con respecto al logro de los objetivos de la entidad.

Para aplicar exitosamente ERM, una entidad debe considerar la totalidad del conjunto de sus actividades. ERM considera las actividades en todos los niveles

de la organización, desde actividades a nivel de empresa tales como, la planeación estratégica y la asignación de recursos, a actividades de las unidades de negocios, como mercadeo y recursos humanos, a procesos de negocios tales como, producción y revisión del crédito a nuevos clientes. ERM también, puede ser aplicado a proyectos especiales y nuevas iniciativas que podrían no tener todavía un lugar asignado en la jerarquía o en el diseño organizacional de la entidad.

3.5.2 Componentes del informe COSO II ERM

Comprende ocho componentes interrelacionados, en comparación con el COSO I, se adicionan tres componentes. Estos derivan de la forma como la gerencia conduce los negocios y están integrados con el proceso gerencial. Los componentes son:

- a) Ambiente de control (Coso I).
- b) Establecimiento de objetivos (Adición Coso II).
- c) Identificación de eventos (Adición Coso II).
- d) Evaluación de riesgos (Coso I).
- e) Respuesta al riesgo (Adición Coso II).
- f) Actividades de control (Coso I).
- g) Información y comunicación (Coso I).
- h) Monitoreo (Supervisión) (Coso I)

a. Ambiente de control: “Es el fundamento de todos los otros componentes del E.R.M., creando disciplina y organizando adecuadamente la estructura empresarial, determinando las estrategias y los objetivos, como también, estructurando las actividades del negocio e identificando, valorando y actuando sobre los riesgos.

Además, este componente, influye en el diseño y funcionamiento de las actividades de control, de los sistemas de información y comunicación, y del monitoreo de las operaciones.” (4:68)

En cuanto a la administración del riesgo empresarial E.R.M., identifica también, el apetito por el riesgo de la entidad y la cultura de riesgo, integrándolos con las iniciativas que se plantean en el desarrollo de la aplicación de las prácticas dentro de la administración de riesgos empresariales.

- b. Establecimiento de objetivos:** Dentro del contexto de la misión y visión, se establecen objetivos estratégicos, selecciona estrategias y establece objetivos relacionados con las operaciones que aportan efectividad y eficiencia de las actividades operativas, ayudando a la efectividad en la presentación de reportes o informes internos y externos (financiera y no financiera), como la de cumplir con las leyes y regulaciones aplicables y de sus procedimientos internos determinados.

- c. Identificación de eventos:** La alta gerencia reconoce normalmente que existen incertidumbres, que no se puede conocer con certeza cuándo, dónde y cómo ocurrirá un evento o si ocurrirá su resultado, existiendo factores internos (infraestructura, personal, procesos y tecnología) y externos (de orden económico, de negocios, ambientales, naturales, políticos, sociales y tecnológicos) que afectan a la ocurrencia de los eventos.

Dentro de las metodologías más conocidas para la identificación de eventos, las cuales se han aplicado de parte de varias firmas de auditores y dentro de las metodologías internas de la empresa son las matrices:

- a) Análisis PETS O GESI: Clasifica los factores políticos o gubernamentales, económicos, tecnológicos o informáticos y los sociales.
- b) Análisis FODA O DOFA: Incluye la evaluación de factores internos de fortalezas y debilidades, y de factores externos como los de oportunidades y amenazas.
- c) Análisis de las cinco fuerzas: Evaluación de la competencia, los proveedores, los clientes, los productos o servicios sustitutos y la llegada de posibles competidores.

d. Evaluación de riesgos: Le permite a una entidad considerar como los eventos potenciales para afectar el logro de los objetivos. La gerencia valora los eventos bajo las perspectivas de probabilidad (la posibilidad de que ocurra un evento) e impacto (su efecto debido a su ocurrencia), con base en datos pasados internos (pueden considerarse de carácter subjetivo) y externos (son más objetivos).

La normativa normalmente comprende una combinación de técnicas cuantitativas y cualitativas. Los hechos que se relacionan directamente con la contabilidad como las capacitaciones, colocaciones, aportes de capital, donaciones. Se les aplican técnicas cuantitativas (riesgo de crédito, competitivo, regulatorio, de operación, liquidez, fiduciario); y cualitativos, cuando los datos no ofrecen precisión (riesgo país, económicos, de auditoría, de imagen, de desastres naturales).

e. Respuesta al riesgo: Identifica y evalúa las posibles respuestas de los riesgos y considera su efecto en la probabilidad y el impacto.

Evalúa las operaciones en relación con el apetito del riesgo en la entidad,

el costo y su beneficio de la respuesta a los riesgos potenciales, y el grado que más reporta las posibilidades de riesgo. Las respuestas al riesgo, caen dentro de las categorías de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo.

Una vez evaluados los riesgos relevantes, la dirección determina como responder a ellos. Las respuestas pueden ser la de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo.

- f. Actividades de Control:** Las actividades de control, son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las respuestas de la dirección a los riesgos. Las actividades de control tienen lugar a través de la organización, a todos los niveles y en todas las funciones. Hacen parte del proceso mediante el cual una empresa intenta lograr sus objetivos de negocio. Se clasifican en controles generales y de aplicación.

Controles generales representan la infraestructura de la tecnología, seguridad y adquisición de los hardwares; y el desarrollo y mantenimiento de los softwares; y los controles de aplicación aseguran complejidad, exactitud, autorización y validez de la base de datos.

- g. Información y comunicación:** Identifica, captura y comunica información de fuentes internas y externas en una forma y en una franja de tiempo que le permita al personal llevar a cabo sus responsabilidades. La comunicación efectiva, también ocurre en un sentido amplio hacia abajo o a través y hacia arriba en la entidad. En todos los niveles, se requiere información para identificar, valorar y responder a los riesgos, así como, para operar y lograr los objetivos.

- a) Información: La información se necesita a todos los niveles de la organización para identificar, evaluar y responder a los riesgos y por otra parte dirigir la entidad y conseguir sus objetivos.

La información, tanto si procede de fuentes externas como internas, se recopila y analiza para establecer la estrategia y los objetivos, identificar eventos, analizar riesgos, determinar respuestas a ellos y, en general, llevar a cabo la gestión de riesgos corporativos y otras actividades de gestión.

- b) Comunicación: La dirección proporciona comunicaciones específicas y orientadas que se dirigen a las expectativas de comportamiento y las responsabilidades del personal.

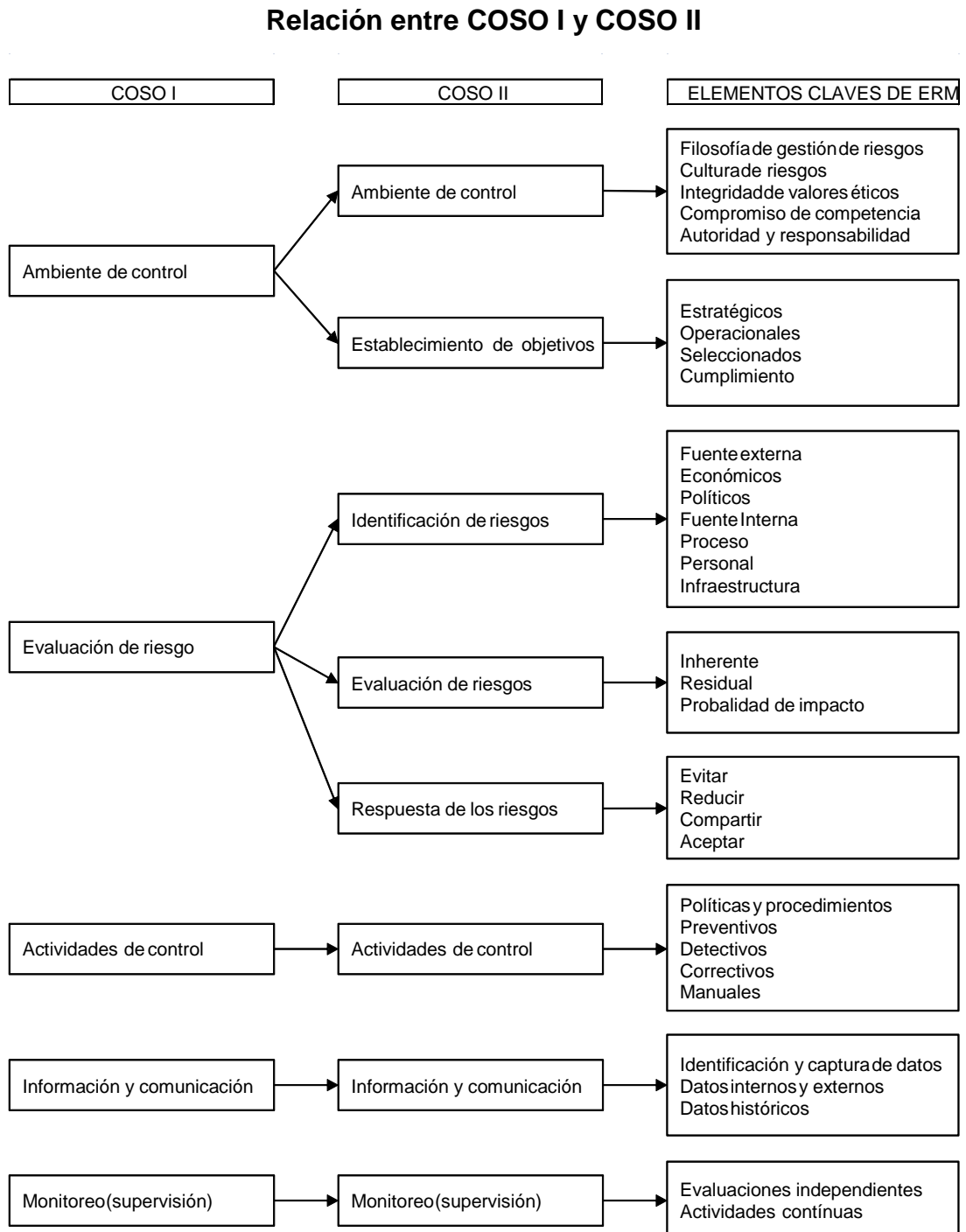
Esto incluye una exposición clara de la filosofía y enfoque de la gestión de riesgos corporativos de la entidad y una delegación clara de autoridad. La comunicación sobre procesos y procedimientos debería alinearse con la cultura deseada y reforzarla.

- h. Monitoreo (Supervisión):** Es un proceso que valora tanto la presencia, como el funcionamiento de sus componentes y la calidad de su desempeño en el tiempo, se puede realizar mediante actividades de ongoing o a través de evaluaciones separadas, los dos aseguran que la administración de riesgos continua aplicándose en todos los niveles y a través de una evaluación continua y periódica que hace la gerencia de la eficacia del diseño y operación de la estructura del control interno, para lograr una adecuada identificación del riesgo, de acuerdo a lo planificado, modificando los procedimientos, cuando se requiera.

Para un adecuado monitoreo el COSO II, estableció las siguientes reglas de monitoreo:

- a) Obtención de evidencia de que existe una cultura a la identificación del riesgo.
- b) Si las comunicaciones externas corroboran las internas.
- c) Si se hacen comparaciones periódicas.
- d) Si se revisan y se hacen cumplir las recomendaciones de los auditores.
- e) Si las capacitaciones proporcionan realidad de lograr una cultura del riesgo.
- f) Si el personal cumple las normas y procedimientos y es cuestionado.
- g) Si son confiables y efectivas las actividades de la auditoría interna y externa.

3.6 Cuadro de relación entre COSO I y COSO II



Fuente: Elaboración propia.

3.7 Control Interno sobre el Reporte Financiero. COSO III, Guía para empresas pequeñas públicas

Define al sistema de control interno, como un proceso realizado por la dirección, la gerencia y el personal de una entidad diseñado para proporcionar una seguridad razonable, con respecto al cumplimiento de los objetivos de la organización.

Se emitió un borrador para discusión en el período de octubre 2005 a enero de 2006 y en julio de 2006, se publicó el documento definitivo. En un principio eran 5 componentes del Modelo COSO, emitido en 1992, y 1 componente más, e incluía 26 principios, finalmente quedaron los 5 componentes.

- a) Ambiente de Control.
- b) Evaluación de Riesgos.
- c) Actividades de Control.
- d) Información y Comunicación.
- e) Monitoreo.

a. Ambiente de control: El ambiente de control, se define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto, determinantes del grado en que los principios de este último, imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por carácter reflejo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Fija el tono de la organización y, sobre todo, provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento del personal en su conjunto.

Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento o debilitamiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.

Los principales factores del ambiente de control son:

- a) La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- b) La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.
- c) La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como, su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- d) Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- e) El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.

En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de consejos de administración y comités de auditorías con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo

sean los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos hará, en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

- b. Evaluación de riesgos:** El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto a nivel de la organización (internos y externos) como de la actividad.

El establecimiento de objetivos, es anterior a la evaluación de riesgos. Si bien aquéllos no son un componente del control interno, constituyen un requisito previo para el funcionamiento del mismo.

Los objetivos (relacionados con las operaciones, con la información financiera y con el cumplimiento), pueden ser explícitos o implícitos, generales o particulares.

Estableciendo objetivos globales y por actividad, una entidad puede identificar los factores críticos del éxito y determinar los criterios para medir el rendimiento.

A este respecto, cabe recordar que los objetivos de control deben ser específicos, así como, adecuados, completos, razonables e integrados a los globales de la institución.

Una vez identificados, el análisis de los riesgos incluirá:

- a) Una estimación de su importancia / trascendencia.
- b) Una evaluación de la probabilidad / frecuencia.
- c) Una definición del modo en que habrán de manejarse.

Dado que las condiciones en que las entidades se desenvuelven suelen sufrir variaciones, se necesitan mecanismos para detectar y encarar el tratamiento de los riesgos asociados con el cambio. Aunque el proceso de evaluación, es similar al de los otros riesgos, la gestión de los cambios merece efectuarse independientemente, dada su gran importancia y las posibilidades de que los mismos pasen inadvertidos para quienes están inmersos en las rutinas de los procesos.

Existen circunstancias, que pueden merecer una atención especial en función del impacto potencial que plantean:

- a) Cambios en el entorno.
- b) Redefinición de la política institucional.
- c) Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- d) Ingreso de empleados nuevos, o rotación de los existentes.
- e) Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- f) Aceleración del crecimiento.
- g) Nuevos productos, actividades o funciones.

Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más significativos, a través de sistemas de alarma complementados con planes para un abordaje adecuado de las variaciones.

c. Actividades de control: Están constituidas por los procedimientos específicos establecidos como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos, orientados primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos.

Las actividades de control, se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos, según lo expresado en el punto anterior: Conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos, los cuales pueden agruparse en tres categorías, según el objetivo de la entidad con el que estén relacionados:

- a) Las operaciones.
- b) La confiabilidad de la información financiera.
- c) El cumplimiento de leyes y reglamentos.

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: Los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo, y así sucesivamente.

A su vez, en cada categoría existen diversos tipos de control:

- a) Preventivo / Correctivos.
- b) Manuales / Automatizados o informáticos.
- c) Gerenciales o directivos.

En todos los niveles de la organización existen responsabilidades de control, y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuales son las que les competen, debiéndose para ello explicitar claramente

tales funciones. La gama que se expone a continuación, muestra la amplitud abarcativa de las actividades de control, pero no constituye la totalidad de las mismas:

- a) Análisis efectuados por la dirección.
- b) Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- c) Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, y autorización pertinente: Aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, prenumeraciones.
- d) Controles físicos patrimoniales: Arqueos, conciliaciones, recuentos.
- e) Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- f) Segregación de funciones.
- g) Aplicación de indicadores de rendimiento.

Es necesario remarcar la importancia de contar con buenos controles de las tecnologías de información, pues éstas desempeñan un papel fundamental en la gestión, destacándose al respecto el centro de procesamiento de datos, la adquisición, implantación y mantenimiento del software, la seguridad en el acceso a los sistemas, los proyectos de desarrollo y mantenimiento de las aplicaciones.

A su vez, los avances tecnológicos requieren una respuesta profesional calificada y anticipativa desde el control.

- d. Información y comunicación:** Así como es necesario que todos los agentes conozcan el papel que les corresponde desempeñar en la organización (funciones, responsabilidades), es imprescindible que

cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en consonancia con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales.

La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones.

Está conformada no sólo por datos generados internamente, sino por aquellos provenientes de actividades y condiciones externas, necesarios para la toma de decisiones.

Los sistemas de información permiten identificar, recoger, procesar y divulgar datos relativos a los hechos o actividades internas y externas, y funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas a tal efecto.

No obstante, resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades institucionales que, en un contexto de cambios constantes, evolucionan rápidamente. Por lo tanto, deben adaptarse, distinguiendo entre indicadores de alerta y reportes cotidianos en apoyo de las iniciativas y actividades estratégicas, a través de la evolución desde sistemas exclusivamente financieros a otros integrados con las operaciones para un mejor seguimiento y control de las mismas.

Ya que el sistema de información influye sobre la capacidad de la dirección para tomar decisiones de gestión y control, la calidad de aquél resulta de gran trascendencia y se refiere entre otros, a los aspectos de contenido, oportunidad, actualidad, exactitud y accesibilidad.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades de gestión y control. Cada función ha de especificarse con claridad, entendiéndose en ello, los aspectos relativos a la responsabilidad de los individuos dentro del sistema de control interno.

Asimismo, el personal tiene que saber cómo están relacionadas sus actividades con el trabajo de los demás, cuáles son los comportamientos esperados, de qué manera deben comunicar la información relevante que generen.

Los informes deben transferirse adecuadamente, a través de una comunicación eficaz. Esto es, en el más amplio sentido, incluyendo una circulación multidireccional de la información: Ascendente, descendente y transversal.

La existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar por parte de los directivos resultan vitales.

Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa, que favorezca el flujo de toda la información necesaria, y en ambos casos, importa contar con medios eficaces, dentro de los cuales tan importantes como los manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales, resulta la actitud que

asume la dirección en el trato con sus subordinados. Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

- e. Monitoreo:** Incumbe a la dirección la existencia de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como, su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado. Procede la evaluación de las actividades de control de los sistemas a través del tiempo, pues toda organización tiene áreas donde los mismos están en desarrollo, necesitan ser reforzados o se impone directamente su reemplazo, debido a que perdieron su eficacia o resultaron inaplicables. Las causas pueden encontrarse en los cambios internos y externos a la gestión que, al variar las circunstancias, generan nuevos riesgos a afrontar.

El objetivo es asegurar que el control interno funciona adecuadamente, a través de dos modalidades de supervisión: Actividades continuas o evaluaciones puntuales.

Las primeras son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión, generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevinientes.

En cuanto a las evaluaciones puntuales, corresponden las siguientes consideraciones:

- a) Su alcance y frecuencia están determinados por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que éstos conllevan, la competencia y experiencia de quienes aplican los controles, y los resultados de la supervisión continuada.

- b) Son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión (autoevaluación), la auditoría interna (incluida en el planeamiento o solicitada especialmente por la dirección), y los auditores externos.
- c) Constituyen en sí todo un proceso dentro del cual, aunque los enfoques y técnicas varíen, priman una disciplina apropiada y principios insoslayables.

La tarea del evaluador, es averiguar el funcionamiento real del sistema: Que los controles existan y estén formalizados, que se apliquen cotidianamente como una rutina incorporada a los hábitos y que resulten aptos para los fines perseguidos.

- d) Responden a una determinada metodología, con técnicas y herramientas para medir la eficacia directamente o a través de la comparación con otros sistemas de control probadamente buenos.
- e) El nivel de documentación de los controles varía, según la dimensión y complejidad de la entidad.

Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces, si bien un nivel adecuado de documentación suele aumentar la eficiencia de la evaluación y resulta más útil al favorecer la comprensión del sistema por parte de los empleados. La naturaleza y el nivel de la documentación requieren mayor rigor cuando se necesite demostrar la fortaleza del sistema ante terceros.

- f) Debe confeccionarse un plan de acción que contemple:
 - El alcance de la evaluación

- Las actividades de supervisión continuadas existentes.
- La tarea de los auditores internos y externos.
- Áreas o asuntos de mayor riesgo.
- Programa de evaluaciones.
- Evaluadores, metodología y herramientas de control.
- Presentación de conclusiones y documentación de soporte
- Seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno, detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión, deben ser comunicadas a efectos de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes.

Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información, pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada como las autoridades superiores.

CAPÍTULO IV

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, EN CALIDAD DE AUDITOR INTERNO

4.1 Auditoría

Se puede definir como: “Auditoría es la actividad organizada para asegurar a la dirección de la empresa el cumplimiento de las normas de trabajo y políticas preestablecidas y obtener los beneficios que derivan de las verificaciones contables y de los análisis económicos y financieros”. (11:26)

“En "Auditoría Montgomery", se concibe como el proceso sistemático de evaluar y obtener objetivamente las evidencias acerca de las afirmaciones relacionadas con acontecimientos económicos, con el objetivo de evaluar y comunicar los resultados a las partes interesadas.” (24:22)

“La Auditoría no es más que la comprobación científica y sistemática de los documentos e informes, libros de cuentas y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el objetivo de demostrar la veracidad e integridad de la contabilidad, o sea, demostrar la verdadera situación financiera.” (22:02)

El objetivo de una Auditoría de estados financieros, es hacer posible al Auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo a un marco de referencia para reportes financieros identificado o a otros criterios. Las fases usadas para expresar la opinión del Auditor son “dar un punto de vista razonable y justo” o “presentar en forma apropiada, en todos los aspectos sustanciales”, (15:244) que son términos equivalentes.

En la formación de la opinión de Auditoría, el Auditor obtiene suficiente evidencia de Auditoría apropiada para poder sacar conclusiones sobre las cuales basar dicha opinión. La opinión del Auditor enriquece la credibilidad de los estados financieros al proporcionar un alto, pero no absoluto, nivel de certeza. La absoluta certeza en Auditoría no es obtenible como un resultado de factores tales como, la necesidad de ejercer juicio, el uso de pruebas sustantivas, no sustantivas y analíticas, las limitaciones inherentes de cualesquier sistema de contabilidad y el ambiente de control interno, y el hecho de que la mayor parte de la evidencia disponible al Auditor, es de naturaleza más persuasiva que conclusiva.

4.2 Antecedentes históricos

“En tiempos históricos, auditor era aquella persona a quien le leían los ingresos y gastos producidos por un establecimiento (de ahí su raíz latina del verbo audite, oír, escuchar), práctica muy utilizada por civilizaciones muy antiguas.”
(21:4)

“Se puede intuir que la primera auditoría, nació desde el momento en que fue necesario rendir cuentas de algún negocio y revisar que éstas fueran correctas; es evidente que dicha función fue evolucionando con el crecimiento de la actividad de registros de operaciones mercantiles. Sin embargo, de acuerdo con los primeros antecedentes de auditoría, ésta nació antes que la teneduría de libros a finales del siglo XV, pero se profesionalizó con la contabilidad financiera.

Los primeros antecedentes formales se encuentran en 1284, al subir al trono Sancho VI, “El Bravo”, quien ordenó a algunos de sus hombres de confianza que controlaran el destino de los caudales públicos. Como resultado de esta medida y como producto de su reinado, se originó el tribunal de cuentas en España.”
(21:5)

Se estima que el verdadero nacimiento de la auditoría, fue a finales del siglo XV, cuando nobles, ricos y familias pudientes de España, Inglaterra, Holanda, Francia y los demás países poderosos de ese entonces, recurrían a los servicios de revisores de cuentas, quienes se encargaban de revisar las cuentas manejadas por los administradores de sus bienes y se aseguraban de que no hubiera fraudes en los reportes que se les presentaba.

“El descubrimiento de América (1492), contribuyó también al crecimiento de la actividad de la auditoría, pues la Corona envió visitadores a revisar las cuentas y resultados de sus colonias; dichos visitadores supervisaban que el registro y manejo de las cuentas fueran correctos y emitían una opinión sobre la actuación de los encargados.

Algunos antecedentes más recientes, aparecen con la Revolución Industrial, a partir de la séptima década de 1800; en ese entonces, algunas empresas habían alcanzado gran auge en las actividades fabriles y mercantiles, lo cual trajo consigo un notable crecimiento en sus operaciones contables, obviamente, aumentó también la necesidad de la existencia de la profesión de contador para satisfacer esa creciente necesidad. A la par, creció la demanda de ejercer una mayor vigilancia del registro de operaciones financieras y la omisión de resultados financieros que realizaban esos nuevos profesionales, llegando a darse el caso de que el dictamen emitido por un contador independiente, que ejerciera la función de auditor, se consideraba totalmente confiable. Así adquirió popularidad la función de la auditoría y se destacó como una actividad preponderante en la administración de empresas de ese entonces.” (21:6)

En sus inicios, se consideró a la auditoría como una rama complementaria de la contaduría pública y sólo se dedicaba a examinar los registros contables y la correcta presentación de los estados financieros de las empresas.

Posteriormente, dicha aplicación, se extendió a otros campos profesionales para ampliar su revisión: Primero, a los caracteres administrativos, después a los asociados a otras actividades de la empresa, luego se extendió a las ramas de ingeniería, medicina, sistemas y así sucesivamente, hasta que su práctica alcanzó a casi todas las disciplinas del quehacer humano. A pesar de la amplia gama de áreas en donde se pueden aplicar auditorías, en cualquiera de ellas se tienen que considerar los mismos principios y fundamentos teóricos y prácticos que le dan vigencia a ésta profesión.

4.3 Clasificación

Existen diferentes clases de auditorías y su aplicación es de acuerdo a las necesidades que las empresas requieran, pueden ser:

4.3.1 Auditoría interna

Esta clase de auditoría, evalúa la efectividad de los registros contables y/o demás mecanismos o procedimientos que posee una empresa, con la intención de prever modificaciones en los mismos para hacerlos más confiables y seguros, y de esa manera evitar al máximo las posibles irregularidades motivadas por un deficiente control interno de la empresa.

“La desarrollan personas que dependen de la empresa o negocio y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la administración.” (21:3)

“Algunos objetivos de la auditoría interna son:

- Ayudar a la gerencia a lograr la administración más eficiente de las operaciones de la compañía, estableciendo procedimientos para adherirse a sus planes de operación.
- Revelar y corregir la ineficiencia en las operaciones.

- Recomendar cambios necesarios en las diversas fases de las operaciones.” (29:860)

Como la auditoría interna, es realizada por personas que están dentro de la misma empresa, deberán al máximo ser objetivos y evaluar el control interno para prever cualquier irregularidad futura.

El trabajo de auditoría, es un proceso extensivo que incluye algunas etapas, siendo las principales: La evaluación del proceso que utilizó la administración para identificar y valorar la efectividad del control interno, obtención de un entendimiento del control interno que en términos resumidos constituye la evaluación de riesgos del negocio, estructuración del plan de auditoría, ejecución del plan de auditoría, emisión del informe y/o comunicación de los resultados, seguimiento y aseguramiento de los planes de mejora.

4.3.2 Auditoría externa

Es desarrollada por auditores externos independientes a la administración, los cuales centran su trabajo principalmente en el análisis de los estados financieros u otra situación determinada que desee revisar la empresa que solicita éste servicio, así como, en la verificación muy general de sus operaciones en un ejercicio determinado.

“La auditoría externa es un examen crítico y sistemático de: La dirección interna de la empresa; los estados, expedientes y operaciones contables preparados anticipadamente por la gerencia; los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial.” (29:860)

4.3.3 Auditoría financiera

“Inicialmente llamada auditoría contable, en realidad, fue el primer tipo de

auditoría que existió en el ámbito comercial; en éste tipo de auditoría, la principal actividad del auditor, consiste en revisar la correcta y oportuna aplicación de los registros contables y operaciones financieras de la empresa, con el propósito de comprobar que la emisión de los resultados financieros de un ejercicio fiscal, cumplan con los principios contables que regulan las actividades del contador público y así poder emitir un informe sobre sus resultados financieros.” (29:760)

Es un examen que realiza el auditor con el fin de emitir un informe sobre la razonabilidad de las cifras de un componente o de todos los estados financieros.

4.3.4 Auditoría administrativa

Este tipo de auditoría tiene que ver con el cumplimiento de los objetivos organizativos por parte de la gerencia, de sus funciones administrativas: planeación, organización, dirección y control; así como, lo adecuado de las decisiones y las acciones de la gerencia en su avance hacia los objetivos establecidos.

“Es la revisión sistemática y exhaustiva que se realiza a la actividad administrativa de una empresa, en cuanto a su organización, las relaciones entre sus integrantes y el cumplimiento de las funciones y actividades que regulan sus operaciones. Su propósito, es evaluar tanto el desempeño administrativo de las áreas de la empresa, como la planeación y control de los procedimientos de operación y los métodos y técnicas de trabajo establecidas.” (10:220)

4.3.5 Auditoría operacional

“En un principio formó parte de la evaluación a las operaciones contables y administrativas de la empresa, pero su importancia fue tal que fue necesario dividirlas y hacer auditorías de operaciones dando así una nueva especialidad.” (25:17)

“Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, con el objetivo de evaluar su grado de eficiencia, eficacia presentado en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones.” (22:80)

El auditor puede utilizar este tipo de auditoría, con el objeto de evaluar el grado de eficiencia, eficacia y economía de las operaciones que se realizan dentro de una empresa, a través de la presentación de recomendaciones en un informe.

4.3.6 Auditoría del ciclo de transacciones

“La auditoría del ciclo de transacciones, se basa fundamentalmente en verificar los diferentes pasos que se dan al procesar una transacción, la cual culmina con un efecto en los Estados Financieros, ya sea, por la adquisición de un bien o servicio, la recepción de un préstamo.” (29:72)

Cada empresa puede claramente dividirse en ciclos y esto sirve para verificar los controles que se deben aplicar en cada proceso.

4.3.7 Auditoría periódica o continua

“Es cuando el auditor es llamado para realizar un trabajo anual, semestral o trimestral, los informes son intermedios acerca de los progresos realizados por la auditoría.” (26:38)

Se practican en fechas determinadas, para verificar el cumplimiento y darle seguimiento a las auditorías anteriores.

4.3.8 Auditoría especial

Es la revisión que se efectúa a una cuenta o a un grupo de cuentas determinadas, un estado o cualquier otro elemento de la contabilidad, se realiza de acuerdo a petición del cliente.

4.4 Auditoría interna

Los estándares profesionales que sirven de referencia para la función de Auditoría Interna son:

4.4.1 Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna, emitidas por el Instituto Americano de Auditores Internos

a) Normas sobre Atributos

- 1000 Propósito, Autoridad y Responsabilidad
- 1100 Independencia y Objetividad
- 1110 Independencia de la Organización
- 1120 Objetividad Individual
- 1130 Impedimentos a la Independencia u Objetividad
- 1200 Pericia y debido cuidado profesional
- 1210 Pericia
- 1220 Debido cuidado profesional
- 1230 Desarrollo profesional continuado
- 1300 Programa de Aseguramiento de Calidad y Mejora
- 1310 Evaluaciones del programa de calidad
- 1311 Evaluaciones Internas
- 1312 Evaluaciones Externas
- 1320 Reporte sobre el Programa de Calidad
- 1330 Utilización de "Realizado de acuerdo con las normas"
- 1340 Declaración de Incumplimiento

b) Normas sobre Desempeño

- 2000 Administración de la Actividad de Auditoría Interna
- 2010 Planificación
- 2020 Comunicación y Aprobación

2030	Administración de Recursos
2040	Políticas y Procedimientos
2050	Coordinación
2060	Informe al Consejo de Administración y a la Dirección Superior
2100	Naturaleza del Trabajo
2110	Gestión de Riesgos
2120	Control
2130	Gobierno
2200	Planificación del Trabajo
2201	Consideraciones sobre Planificación
2210	Objetivos del Trabajo
2220	Alcance del Trabajo
2230	Asignación de Recursos para el trabajo
2240	Programa de Trabajo
2300	Desempeño del Trabajo
2310	Identificación de la Información
2320	Análisis y Evaluación
2330	Registro de la Información
2340	Supervisión del Trabajo
2400	Comunicación de Resultados
2410	Criterios para la Comunicación
2420	Calidad de la Comunicación
2421	Errores y Omisiones
2430	Declaración de incumplimiento con las normas
2440	Difusión de Resultados
2500	Supervisión del progreso
2600	Aceptación de riesgos por la administración

Estas normas, sustituyen las Declaraciones Internacionales sobre Normas de

Auditoría Interna (SIAS) ,a partir del 1 de enero de 2004.

4.4.2 Guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna

La Comisión de Auditoría Interna, del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, define a las guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna, como directrices que orientan al Auditor Interno para realizar su trabajo con independencia y objetividad; asimismo, establecen la responsabilidad que tiene el Departamento de Auditoría Interna dentro de una organización.

Actualmente, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores a través de su Comisión de Auditoría Interna, ha emitido quince (15) guías de auditoría interna, las cuales se detallan a continuación:

Guía No. 1 Conceptos básicos de Auditoría Interna

Guía No. 2 Guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna

Guía No. 3 Metodología de la Auditoría Interna

Guía No. 4 Función de compras

Guía No. 5 Inventarios

Uno de los rubros más importantes de las entidades tanto industriales como comerciales, lo constituyen los inventarios, su adecuada administración y control permite la disminución de los costos innecesarios y el incremento de la eficiencia.

El auditor interno, debe conocer a fondo las políticas y procedimientos aplicados en el control, administración y registro de los inventarios, para recomendar la conveniencia de la utilización o modificación de los mismos.

CONCEPTO, NATURALEZA Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios son todos bienes propiedad de la entidad, disponible para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios. Por su naturaleza los inventarios se clasifican en Materias Primas, Materiales y suministros.

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA INTERNA EN LOS INVENTARIOS

Los objetivos básicos que persigue la auditoría interna en el rubro de los inventarios son:

1. Garantizar información financiera confiable y oportuna.
2. Salvaguarda de los inventarios, verificación de la propiedad, existencia física, así como, la adecuada cobertura contra los diferentes riesgos.
3. Promover la eficiencia operativa de los inventarios, evaluando el uso económico y eficiente
4. Cumplimiento de los objetivos, planes, políticas, restricciones, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables a los inventarios.

PROCEDIMIENTOS BÁSICOS DE CONTROL RECOMENDABLES EN LOS INVENTARIOS

El auditor interno para cumplir con la salvaguarda de los inventarios, debe verificar que la entidad cumpla como mínimo con los siguientes procedimientos de control interno:

1. En la recepción de los inventarios, verificar la mercadería ingrese a las instalaciones de la entidad y que cumpla con todos los requisitos pedidos

en la cotización.

2. Para las devoluciones sobre compras y ventas, deben existir notas de débito y crédito.
3. En los controles la producción terminada, debe existir un formulario prenumerado, para el traslado a las bodegas de productos terminado.
4. Deben documentarse las salidas de los inventarios.
5. La toma física de los inventarios debe realizarse periódicamente.

ENTREVISTAS Y FLUJOGRAMAS

Mediante las entrevistas y flujogramas se obtiene:

1. Conocer como se llevan a cabo las diferentes actividades.
2. Estudiar y evaluar las políticas y procedimientos.
3. Conocer como se llevan a cabo las diferentes actividades relacionadas.

INFORME

El auditor interno debe presentar por escrito, el resultado final de la evaluación del control interno, como evidencia del trabajo realizado, debe contener una breve descripción del trabajo desarrollado.

Guía No. 6 Ventas y otros ingresos

Guía No. 7 Créditos y cuentas por cobrar

Guía No. 8 Tesorería

Guía No. 9 Cuentas por pagar

Guía No. 10 Nóminas y planillas

Guía No. 11 Propiedad, planta y equipo

Guía No. 12 Depreciaciones

Guía No. 13 Préstamos bancarios

Guía No. 14 Administración del departamento de Auditoría Interna

Guía No. 15 Informe de Auditoría Interna

La Guía de Auditoría Interna No. 15, emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, en sus páginas 4 a la 6, describe la clasificación de la Auditoría. En él se incluye un párrafo de la Auditoría Interna.

A continuación, se presenta un resumen de los aspectos más importantes:

4.5 Definición

“Es una serie de procesos y técnicas a través de las cuales se da una seguridad de primera mano a la dirección respecto a los empleados de su propia organización, a partir de la observación en el trabajo respecto a: Si los controles establecidos por la dirección son mantenidas adecuada y efectivamente; si los registros e informes (financieros, contables o de otra naturaleza) reflejan las operaciones actuales y los resultados adecuada y rápidamente en cada división, departamento u otra unidad.” (28:175)

Es un control cuyas funciones, son medir y evaluar la efectividad de los controles. Informa a la administración de la empresa y a la Junta Directiva, aunque la información suministrada a cada uno puede diferir tanto en forma como en detalle, según sean los requerimientos.

“La Auditoría Interna, es un recurso gerencial dicho recurso debe ser igualado

con un crecimiento equivalente en el profesionalismo y capacidad, es por ello, que se hace necesario consolidar y comunicar los conocimientos y experiencias que se han dado en el campo de la Auditoría Interna, para beneficio de la profesión en Guatemala.

En nuestro país, la Auditoría Interna, nació como una necesidad de las administraciones en los años 30, para evaluar el trabajo de los Tenedores de Libros y se enfocó a revisar los libros y registros de contabilidad. Posteriormente en 1937, se fundó la Facultad de Ciencias Económicas en la Universidad de San Carlos de Guatemala, de la que egresaron profesionales en el área contable y con conocimientos de economía, administración y finanzas, lo cual significó un aporte sustancial para el apoyo de las administraciones y el desarrollo del país.

Sin embargo, en algunos sectores aún se piensa que el personal de auditoría está formado por personas a quienes se les llama sólo cuando hay dificultades, como simples funcionarios cuya labor es servir y cuya perspectiva es limitada. A pesar de ello, la concepción del Auditor Interno es amplia, la función se extiende más allá de las pruebas de cumplimiento, de los procedimientos establecidos hasta la evaluación de qué tan bien funcionan los controles.” (17:3)

4.6 Etapas

Este se encuentra establecido en la Guía de Auditoría Interna No. 02. El proceso de auditoría, es el conjunto de fases o etapas que se desarrollan al ejecutar el trabajo de auditoría; comprende las siguientes:

4.6.1 Etapa de planeación de la auditoría

El auditor Interno, es responsable de planear y realizar cada una de las auditorías. En esta etapa, la planeación deberá ser documentada e incluirá:

- a. Determinación de los objetivos y alcance del trabajo del área de inventarios.
- b. La obtención de información relativa a las actividades a auditar.
- c. Determinar los recursos necesarios.
- d. Establecer comunicación con el personal a cargo de las operaciones a auditar.
- e. Realizar inspección física sobre las actividades y controles a auditar, identificando las áreas en las que se debe hacer énfasis y obtener comentarios y sugerencias de los auditados.
- f. Preparar por escrito el programa de auditoría del área de inventarios.
- g. Determinar cómo, cuándo y a quien se le comunicarán los resultados de la auditoría.

4.6.2 Etapa de Examen y Evaluación de la Información

Se puede decir que, esta es la fase más importante del proceso, ya que el Auditor Interno debe obtener, interpretar y documentar la información para apoyar los resultados de la auditoría.

En esta etapa:

- a. Se obtiene información de todos los asuntos relacionados con los objetivos y alcance de la auditoría del área de inventarios.
- b. La información debe ser suficiente, competente, relevante y útil para que proporcione bases sólidas sobre las debilidades y recomendaciones de la auditoría.
- c. La información suficiente, significa que está basada en hechos, es adecuada y convincente.
- d. La información competente, significa que es confiable.

- e. La información relevante, apoya las debilidades y recomendaciones de auditoría.
- f. La información útil, ayuda a la administración a lograr sus objetivos.
- g. Las técnicas y procedimientos de auditoría en el área de inventarios, deberán ser elegidas con anterioridad, las que se deben ampliar y modificar cuando las circunstancias lo requieran.
- h. El proceso de obtener, analizar, interpretar y documentar la información, debe supervisarse adecuadamente.
- i. Los papeles de trabajo que documentan la auditoría, deben registrar la información obtenida y el análisis realizado, debiendo apoyar las debilidades de auditoría y las recomendaciones.

Adicionalmente, deben servir de guía y fuente de consulta en auditorías recurrentes.

4.6.3 Etapa de comunicación de los resultados

Posterior al trabajo de campo, el auditor debe informar los resultados del trabajo de auditoría.

En ésta etapa:

- a. Emitir un informe por escrito y firmado al terminar la auditoría del área de inventarios. Se pueden emitir parcialmente informes por escrito o verbales, tanto formales como informales.
- b. Discutir las conclusiones y recomendaciones con la administración antes de emitir el informe final.
- c. Los informes presentaran el propósito, alcance y resultados de la auditoría cuando se considere apropiado, contendrán la opinión del auditor.

- d. Los informes deben incluir recomendaciones para mejorar, reconocer el trabajo satisfactorio y las medidas correctivas.
- e. Los puntos de vista de los auditados respecto a las conclusiones y recomendaciones, pueden ser incluidos en el informe de auditoría.

4.6.4 Etapa de seguimiento

Deben programarse auditorías de seguimiento para cada reporte emitido por Auditoría Interna, con el objeto de establecer las medidas correctivas adoptadas en relación con las observaciones y recomendaciones emitidas. La Auditoría Interna, debe determinar si las medidas correctivas tomadas logran los resultados deseados, o si la Gerencia o el Consejo de Administración, asumieron la responsabilidad de no tomar ninguna medida correctiva sobre las debilidades reportadas.

En ésta etapa, se debe considerar:

- Las fechas y procedimientos para reclamar el plan de acción de la unidad o departamento auditado.
- Los procedimientos de verificación:
 - Instrucciones emitidas.
 - Compromisos adquiridos.
 - Pruebas de cumplimiento.
 - Emisión, discusión y distribución de informes de seguimiento.

4.7 Procedimientos de auditoría

- Actos que han de realizarse en el curso del examen.

- Sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los estados financieros.
- Indican el curso de acción que pueden seguirse para determinar la validez de la normas.

4.7.1 Técnicas de auditoría

Métodos que se utilizan para obtener material de evidencia, estrictamente relacionados con los procedimientos en cada auditoría. Las técnicas comúnmente usadas, son las siguientes:

- Observación.
- Inspección.
- Confirmación.
- Comparación.
- Análisis.
- Cálculo.
- Averiguación.
- Procesamiento electrónico de datos.

4.8 Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo constituyen una compilación de la evidencia obtenida por el auditor y cumple los siguientes objetivos fundamentales:

- Facilita la preparación del informe.
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones contenidas en el informe.
- Promover un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- Servir de guía en revisiones subsecuentes.

- Cumplir con las disposiciones legales.

4.9 Diseño de la estructura de un sistema de control interno:

4.9.1 Segregación de funciones

Uno de los aspectos más importantes en el diseño del control interno, es la adecuada segregación de funciones, para evitar colusión entre los empleados y que puedan sustraer el inventario, sin que los sistemas o controles puedan evitarlo. Debe existir una estructura organizativa que permita contar con puestos y personal capacitado para administrar los inventarios, así como, los recursos necesarios y por consiguiente, una adecuada segregación de funciones.

En adición, debe existir una estructura organizacional de las áreas o departamentos relacionados con los inventarios.

4.9.2 Niveles de autorización

Relacionado con el punto anterior, se encuentra el de niveles de autorización, considerando que el inventario es uno de los componentes más importantes de los estados financieros, deben definirse los niveles de autorización para la producción y salidas de inventario. Estos niveles, deben ser establecidos por la alta administración, considerando la experiencia y pericia de los funcionarios de la entidad.

4.9.3 Establecimiento de formas prenumeradas

Las formas prenumeradas, no evitan totalmente las deficiencias en el sistema de control interno, pero las minimiza. Es importante que todas las formas que den origen a movimientos de inventario estén prenumeradas en forma impresa y que cada cierto tiempo, se efectúen cortes de formas, para asegurarse de su uso adecuado.

4.9.4 Procedimientos de recepción de materia prima y producto terminado en las bodegas

En la recepción de inventarios de materias primas y materiales, debe verificarse que la mercadería ingrese a las instalaciones de la entidad. Debe asegurarse que exista orden de compra autorizada, que el producto llene las calidades requeridas, así como, un formulario de ingreso prenumerado, factura del proveedor y su registro al sistema auxiliar de existencias. En este proceso, debe estar una persona encargada del control de calidad, para asegurarse de que los mismos llenen los estándares requeridos por el departamento de producción.

En el caso de las devoluciones sobre compras y de ventas, deben existir notas de débito y crédito, debidamente prenumeradas, las cuales deben aprobarse de acuerdo con los niveles de autorización.

En el traslado de mercaderías a los procesos de producción, debe existir un formulario prenumerado, así como, a las bodegas de producto terminado, éste formulario debe contener como mínimo fecha, cantidad, descripción, nombres y firmas, tanto de las personas que entregan, como de las que reciben.

Finalmente, deben documentarse las salidas de inventarios, con formas tales como, envíos, requisiciones, despachos, facturas u otro documento autorizado que compruebe la salida de los mismos, en los cuales se debe considerar el contenido mínimo descrito en los puntos anteriores, del cual se deberá enviar copia al departamento de contabilidad para que realice el registro de los movimientos.

4.9.5 Custodia y acceso a los inventarios

Considerando que el inventario tiene un riesgo inherente alto, de ser sustraído debe definirse la responsabilidad de la custodia del mismo a personal de

confianza, en el entendido de que de haber faltantes, los mismos le serán cargados al archivo de bodega de ésta persona, para asegurarse que cumpla adecuadamente con la función de custodia.

El acceso a los inventarios, debe ser restringido al personal de la empresa, para poder deducir responsabilidades en el caso de faltantes o destrozos del mismo.

4.9.6 Registro auxiliar de inventarios y comparaciones con los registros principales

El registro oportuno de los inventarios, es una de las principales actividades del encargado de la bodega, este registro debe realizarse diariamente con el propósito de tener datos actualizados y poder efectuar conteos selectivos en cualquier momento. El contar con información actualizada, es un factor disuasivo para el personal de bodega, de sustraer productos indebidamente.

Entre las actividades a realizar en este sentido, la Guía de Auditoría Interna No. 5, emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, menciona las siguientes:

- Realizar revisiones analíticas que incluyan las comparaciones con períodos anteriores y de ser posible de entidades similares.
- Estudiar los registros contables, tanto principales, como auxiliares y las formas existentes, para comprobar su funcionalidad.
- Evaluar el contenido, oportunidad, periodicidad, destino y utilidad de los informes relativos a la actividad de inventarios.
- Revisar la compilación del inventario físico, cruzando los conteos de prueba y las confirmaciones realizadas cuando existan inventarios de terceros, cotejándolo con los registros auxiliares y principales de contabilidad.

4.9.7 Adecuado almacenamiento de los inventarios

Para una mejor conservación de los productos, debe existir un adecuado almacenamiento de los mismos, con ello se evitará el deterioro del inventario, debe inspeccionarse la ubicación y características de las instalaciones destinadas a las actividades relacionadas con los inventarios.

Los productos deben clasificarse por línea, calidad, estilo, color, debiendo estar adecuadamente estibados, identificados y resguardados.

4.9.8 Contratación de pólizas de seguro

Debe contarse con coberturas adecuadas de pólizas de seguros y fianzas, para establecer si son suficientes en caso de siniestros, lo cual servirá como medida de protección para la empresa.

4.9.9 Inventarios físicos periódicos

Una de las herramientas preventivas del control interno más efectivas, la constituye la toma de los inventarios físicos periódicos, los mismos ayudan a:

- a) Asegurarse que el inventario se encuentra íntegro.
- b) Que se encuentra en condiciones óptimas.
- c) Que ha tenido una adecuada rotación.
- d) Que no existen problemas de deterioro, o si existen encontrar una solución oportuna.
- e) Que se efectúan conciliaciones periódicas con los registros principales.
- f) Verificar que no haya sobre existencia en los inventarios.

4.9.10 Niveles de inventario

Es vital, definir los niveles de inventario máximos y mínimos, con ello se asegurará un adecuado abastecimiento al área de producción y por otro lado, se

evitarán excesos de existencias, que conllevan a gastos de almacenaje y a probables problemas de deterioro y lento movimiento.

Los límites de inventario, se refieren a la cantidad de materias primas o de producto terminado que siempre debe quedar en existencia, para cubrir cierto período de tiempo, el que se llama tiempo de cobertura, el cual normalmente es considerado en meses. Estos niveles, son determinados por cada empresa, en particular de acuerdo a sus políticas y al comportamiento histórico del producto o grupo de productos que se está analizando, esto permitirá mantener inventarios altos en rubros que así lo ameriten, por el contrario, los niveles serán bajos en los productos donde no se considere necesario.

4.9.11 Obsolescencia y lento movimiento de inventarios

Se denomina mercadería obsoleta, cuando existen productos en mal estado, de difícil realización o vencidos.

En cuanto al inventario de mercadería dañada y de lento movimiento, el problema se detecta, cuando se efectúa la participación en la toma física de inventarios, y que las mismas corresponden a unidades que se consideran manchadas, rotas, deterioradas o fuera de moda. Este problema, aun cuando se detecta en los inventarios físicos, debiera ser una asignación frecuente para el encargado de la bodega, ayudando con ello a solucionar el problema. Es de hacer notar que los inventarios en mal estado, pueden ser a causa del mal manejo en las bodegas.

Frecuentemente, se minimizan las pérdidas por medio de identificación de artículos de lento movimiento, lo cual provocaría obsolescencia o vencimiento de productos perecederos, al tomar acciones rápidas de venta de dichos productos.

Debe establecerse el monto de los inventarios dañados, obsoletos y de lento movimiento, así como, los inventarios en exceso, realizando comparaciones de producción, ventas, compras y de ser posible comparar la experiencia con otras empresas similares de la industria, con el propósito de crear o incrementar reservas de obsolescencia de inventarios.

4.9.12 Conocimiento de las operaciones del área de inventarios

La unidad de análisis, es una empresa dedicada a la fabricación de prendas de vestir, para el efecto, se aplicaron los respectivos cuestionarios de auditoría interna al personal de los departamentos que se relacionan con el área de inventarios, los cuales son: El departamento de bodega de materias primas, departamento de producción y departamento de bodega de producto terminado, de donde se obtuvo la información necesaria; las técnicas que se utilizaron, fueron la recopilación de información, la observación y la inspección física del área a examinar. A través de la investigación realizada, se determinó que no existen políticas, normas ni procedimientos para el control y mantenimiento del área de inventarios.

CAPÍTULO V

EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR (Caso práctico)

5.1 Generalidades y Operaciones:

La empresa de prendas de vestir, fue constituida en el mes de enero del año 2002, la planta industrial y oficinas administrativas, se encuentran localizadas en la zona 12, de la ciudad de Guatemala, departamento de Guatemala. Su actividad económica es la producción confección de pantalones de lona, las realiza en el territorio de la República de Guatemala, es por ello que se requiere de un adecuado sistema de control interno en el área de inventarios.

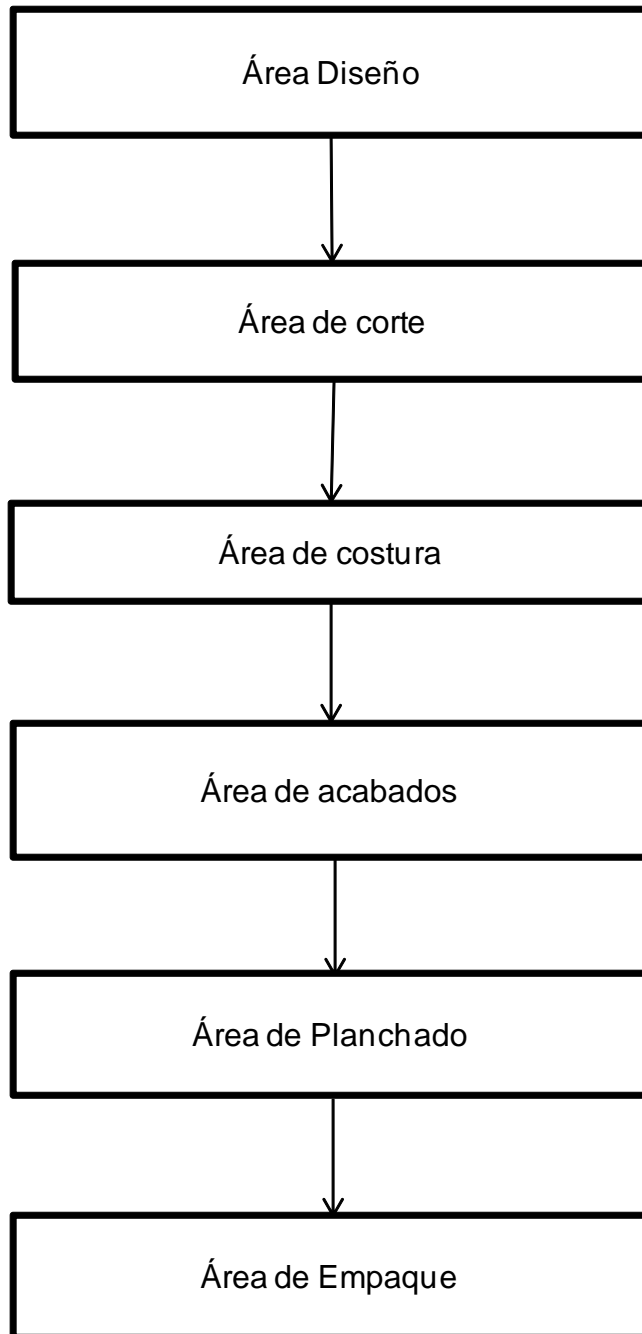
5.2 Proceso de producción de la Empresa de Prendas de Vestir

Su fin primordial es la fabricación de pantalones de lona constituyéndose este en el proceso de producción, para llevar a cabo este proceso deben conjugarse varios sub-procesos derivados directamente del proceso primordial de la empresa entre los cuales podemos mencionar: (Ver anexo 10)

- Diseño
- Corte
- Costura
- Acabados
- Planchado
- Empaque

Flujogramas de los procesos (Ver anexo 9)

**Proceso Productivo de una Empresa que se dedica a la
Fabricación de Prendas de Vestir**



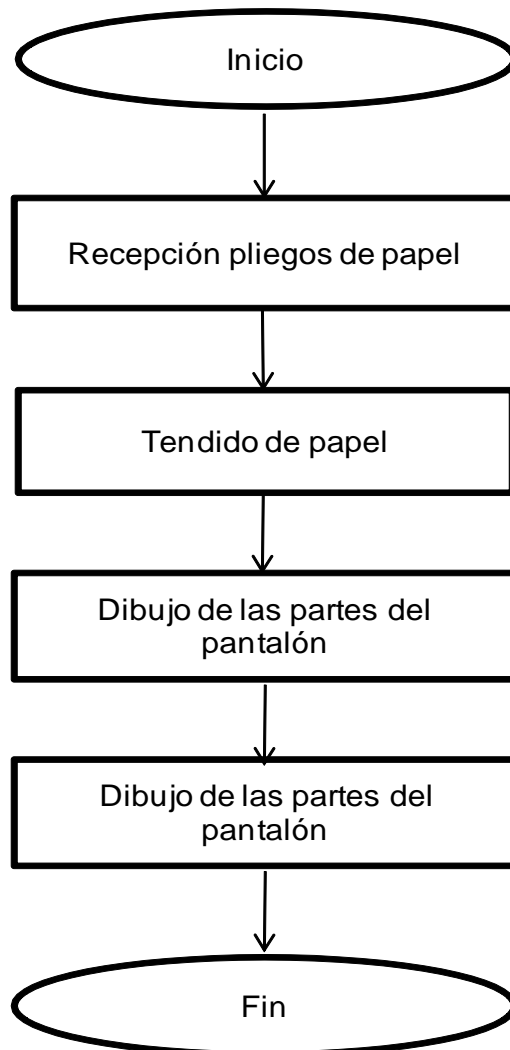
Fuente: Elaboración propia.

Diseño

Este proceso se encarga de generar los pliegos de papel que se ubica sobre el tendido ya concluido y donde van dibujadas todas las partes que componen un pantalón de lona el objetivo del mismo es que se corte sobre las líneas trazadas. Estos deben estar disponibles un día antes de ser procesados en la planta de corte.

Ver Anexo 9.

Flujograma del proceso de diseño



Fuente: Elaboración propia.

Corte

Tendido

Para iniciar un proceso de tendido se debe colocar sobre la mesa de corte en primer lugar papel kraft el cual debe tener el largo que especifica la orden de corte, este papel que se le coloca al tendido cumple la función de facilitar el deslizamiento de la base de la máquina cortadora entre el tendido y la plataforma de la mesa sobre la cual se desplaza para realizar el proceso de corte y que pueda mantener su trayecto sin tener problemas de deslizamiento causado por material que se enrolla o introduce en los rodillos de la base de desplazamiento de la máquina cortadora.

Corte

El proceso de corte se lleva a cabo cuando toda la tela que corresponde a la orden a procesar, ya se ha colocado en las condiciones anteriormente descritas en el tendido, luego se le coloca el pliego de papel donde van dibujadas todas las partes que componen un pantalón de lona, encima de toda la tela adhiriéndola al último tendido para fijarlo y que no sufra movimiento al momento del corte.

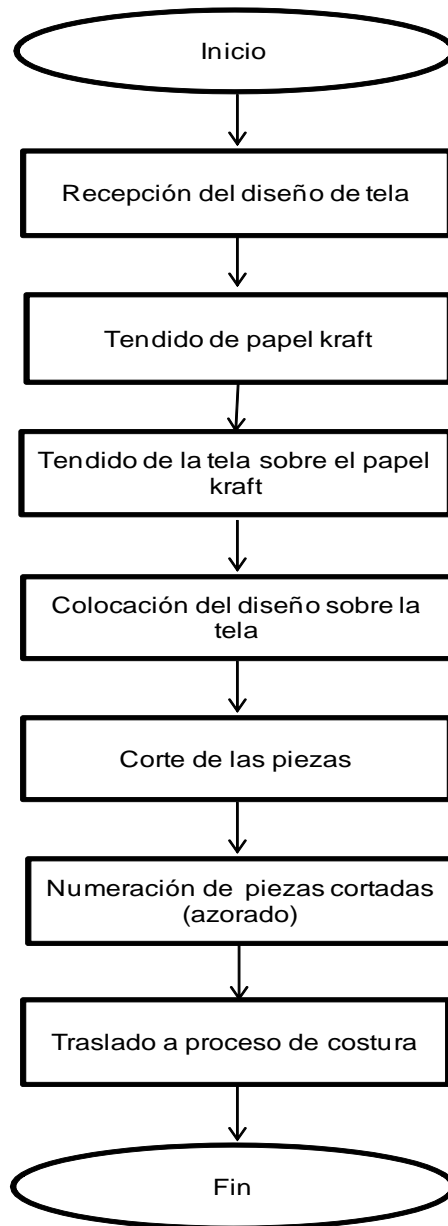
Azorado

El proceso de azorado consiste en la asignación de números correlativos a cada unidad cortada, esta asignación de números en orden ascendente, se hace por medio del sticker que se le coloca a cada una de las partes cortadas que corresponden a cada paquete.

Para mantener un buen control, se le coloca la información que corresponde a la orden de corte, el número de paquete y la talla, con esta información se azora cada uno de los paquetes y se genera un correlativo en cada parte para que

cuando se vaya confeccionando se unan todas las partes del pantalón de lona que llevan el número uno del paquete uno, luego el correlativo dos y así sucesivamente para mantener un orden que ayudará a controlar el proceso de confección.

Flujograma del proceso de corte

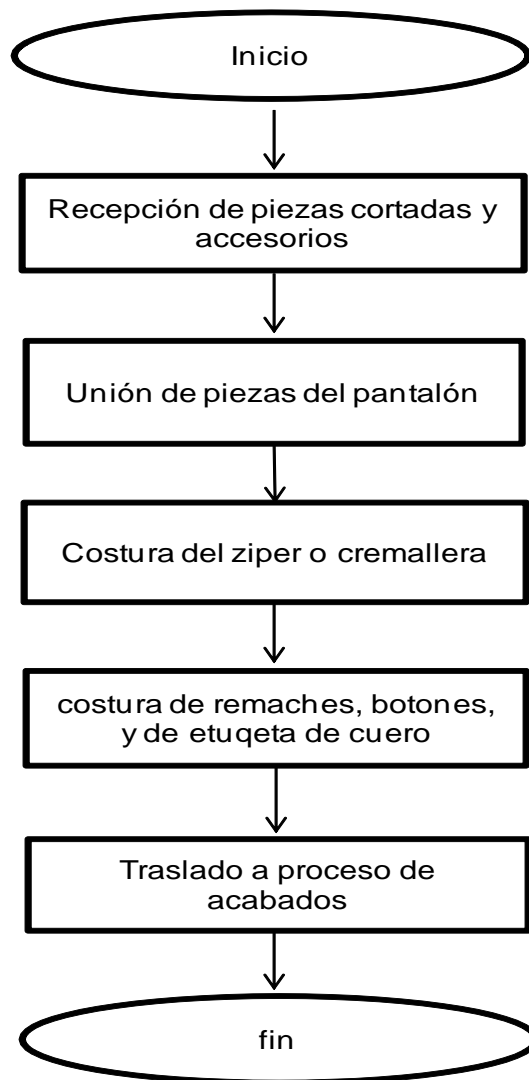


Fuente: Elaboración propia.

Costura

Es donde se confecciona la tela ya cortada en todas las figuras que corresponden a un diseño específico. La planta de corte debe entregar tanto la tela principal, como lo es la lona y todos los complementos que componen el pantalón que pueden ser manta para las bolsas, y lo que requiera el producto a confeccionar.

Flujograma del proceso de costura

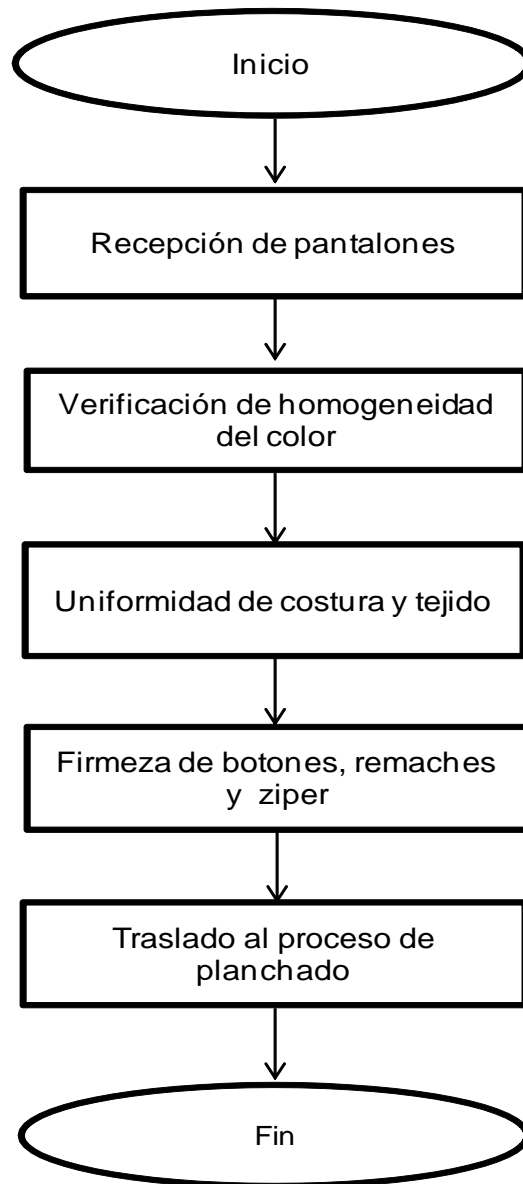


Fuente: Elaboración propia.

Acabados

Se revisa el estado del pantalón de lona como: homogeneidad del color, uniformidad de la costura y del tejido, firmeza de botones, terminado de ojales, correspondencia entre botón y ojal, simetría de piezas que forman el pantalón de lona, firmeza del cierre.

Flujograma del proceso de acabados

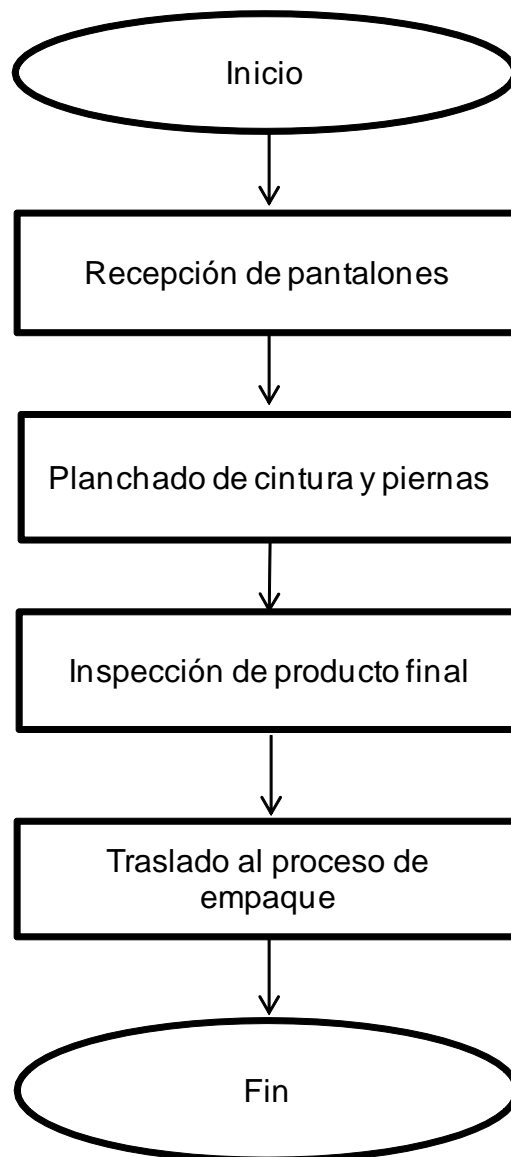


Fuente: Elaboración propia.

Planchado

Después del proceso de acabado, el siguiente paso es realizar el planchado tanto de la parte de la cintura como de las piernas, para que luego pase a través de una inspección manual y finalmente sea embolsado y almacenado.

Flujograma del proceso de planchado

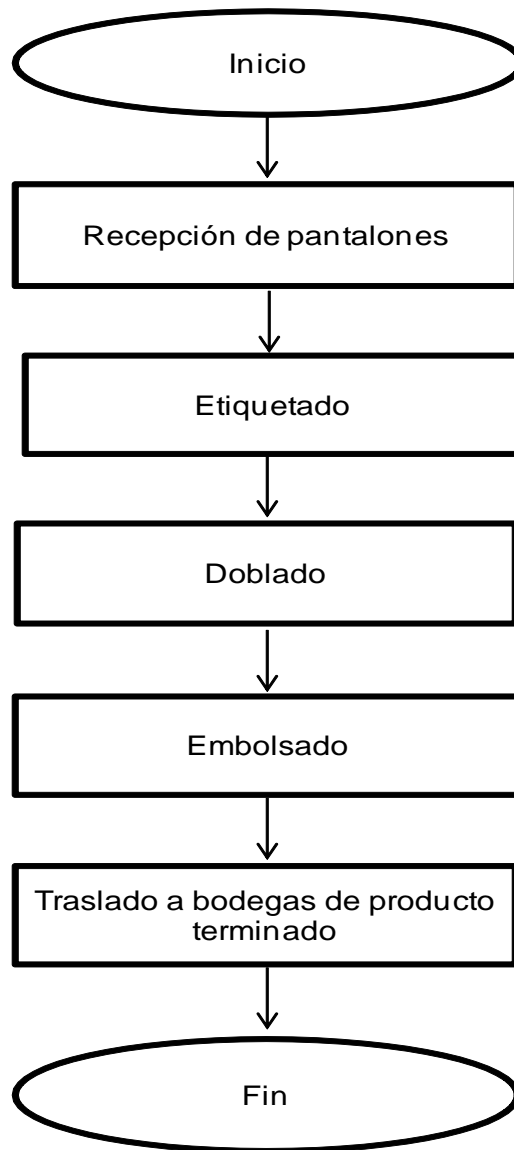


Fuente: Elaboración propia.

Empaque

Cuando el producto está terminado y luego de pasar las revisiones correspondientes se procede con el empaque, el cual empieza por etiquetar cada pieza según talla, se dobla y se introduce en una bolsa plástica transparente la que se sella con calor.

Flujograma del proceso de empaque



Fuente: Elaboración propia.

Calidad

Es una estrategia para asegurar el mejoramiento continuo de la calidad y la satisfacción de los requerimientos del cliente. Son los sistemas de control que se hacen en cada etapa de la manufactura de productos, que comienza con la inspección de las materias primas e insumos utilizados en la fabricación de pantalones de lona y continúa con inspecciones de calidad durante el proceso productivo en diseño, corte, costura, acabado, planchado y empaque, hasta la inspección final del producto y despacho del pedido.

Las piezas terminadas son revisadas por el responsable del proceso, con el fin de que no existan defectos en el acabado. De existir fallas se repara la pieza, pero si la pieza es principal, se desecha.

5.3 Valuación de inventarios. La valuación de la existencia del período se utiliza el método promedio ponderado.

Bodega de materias primas y de materiales:

Inventarios iniciales de materia prima y de materiales en bodega
(Cifras en Quetzales)

Cantidad	Descripción de productos	Costo unitario	Costo total
18	Yardas de lona de algodón cada rollo 100% cada yarda 150.00 c/u	200.00	2,700.00
24	Yardas de tela de manta para bolsillos de pantalón	8.00	192.00
1	Docena de botones de metal 12.00 c/docena	12.00	144.00
6	Docenas de remaches 10.00 c/docena	10.00	60.00
12	Zipper o cremallera para pantalón a q8.00 c/u	8.00	96.00
1	Cono de hilo de 2500 ydas c/u	150.00	150.00
12	Etiquetas de cuero	12.00	144.00
12	Bolsas plásticas (para cada unidad de pantalón)	2.00	24.00
1	Caja (12 unidades)	25.00	25.00
	Total		3,535.00

Fuente: Elaboración propia.

Área de Corte:

Inventario en proceso de corte
(Cifras en Quetzales)

Cantidad	Descripción de productos	Costo unitario	Costo total
18	Yardas de lona de algodón 100% cada rollo tiene 100 ydas	200.00	2,700.00
24	Yardas de manta para bolsillos de pantalón	8.00	192.00
Total			2,892.00

Fuente: Elaboración propia.

Área de costura:

Inventario en proceso de costura

Cantidad	Descripción de productos
12	Piezas cortadas traseras delanteras
24	bolsas traseras del pantalon
24	piezas de mantas para los bolsillos (2 bolsas)
1	Docena de boton de metal
6	Docenas de remaches
12	Zipper o cremallera para pantalón
1	Cono de hilo
12	Etiquetas

Fuente: Elaboración propia.

Área de empaque:

Inventario en proceso de empaque
(Cifras en Quetzales)

Cantidad	Descripción de productos	Costo unitario	Costo total
12	pantalones de lona 100% algodón	342.17	4,106.04
12	Bolsas plásticas	2.00	24.00
1	Caja grande de 12 unidades	25.00	25.00
Total			4,155.04

Fuente: Elaboración propia.

5.4 Situación de la empresa de prendas de vestir:

La empresa de prendas de vestir carece de control interno en el área de inventarios que controle las entradas custodia y salida de los productos de inventarios.

Para realizar la evaluación del Sistema de Control Interno en el área de bodega de materias primas, departamento de producción, departamento de bodega de producto terminado donde proporcionaron información para realizar el trabajo de campo.

Las técnicas utilizadas fueron: investigación, recopilación de la información, observación y la inspección física de los inventarios, que fue a través de cuestionarios de control interno y elaboración de flujogramas.

Considerando que el inventario tiene un riesgo inherente alto, de ser sustraído debe definirse la responsabilidad de la custodia del mismo a personal de confianza, en el entendido de que de haber faltantes, los mismos le serán cargados al archivo de bodega, se hace necesario contratar los servicios de un Contador Público y Auditor, para la evaluación de un sistema de Control Interno en el área de inventarios que garantice la eficiencia operativa.

El encargado de la bodega no es el único que tiene acceso a la misma y no cuentan con la documentación de registro no hay acceso restringido a personal ajeno a este departamento, por eso las variaciones entre el inventario teórico y el físico.

El encargado de la bodega no tiene adecuadamente almacenada la mercadería en un lugar accesible y registrado en documentos de ingreso a la bodega.

5.5 Carta de Propuesta de Contratación de Servicios para la Evaluación de un Sistema de Control Interno en una Empresa de prendas de vestir.

Guatemala, enero de 2013

Señores

Junta General de Accionistas de la Empresa de Prendas de Vestir

Ciudad

Apreciables señores:

En atención a su solicitud, me complace en atender su propuesta de servicios profesionales correspondientes a la Evaluación de un Control Interno en el área de inventarios.

El estudio y evaluación del control interno, de la Empresa de Prendas de Vestir, será orientado a identificar, las áreas donde existan problemas significativos, así como también se evaluará la estructura de control interno actual, tomando como base el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

El trabajo se realizará de conformidad con las Guías de Auditoría Interna vigentes en Guatemala, emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores y se realizarán las pruebas necesarias a los procedimientos existentes y cualquier otro que se considere necesario, en el área de inventarios que permitan determinar los procedimientos de auditoría y alcance del trabajo a realizar.

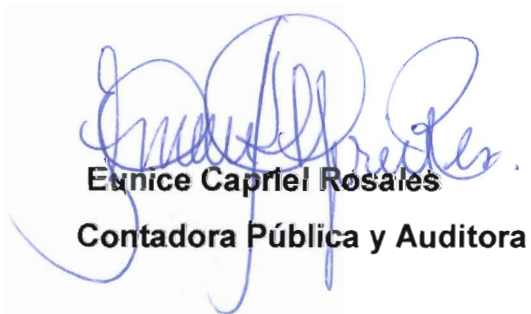
Al terminar la evaluación del control interno en el área de inventarios actual se estructurara un sistema de control interno para el área de inventarios de la

empresa de prendas de vestir el cual coadyuvará, para lograr la eficiencia en el desarrollo de los controles para evitar pérdidas en los inventarios, obsoletos y de lento movimiento originado básicamente por cambios en la moda, así como una custodia adecuada y el acceso restringido a personal ajeno a la bodega para la salvaguarda de los inventarios.

Si la presente propuesta cumple con las expectativas esperadas, deberá indicarse por escrito la aceptación de la misma, para el efecto los honorarios estimados haciende a Q75,000.00, que deberá ser pagado de la forma siguiente 50% de anticipo y el otro 50% al finalizar el trabajo.

Si es necesario aclarar o ampliar el contenido de la presente, tendremos mucho gusto en discutirlo y esperamos que esta propuesta sea aceptada ya que representa una importante designación.

Atentamente,



Eunice Capriel Rosaes
Contadora Pública y Auditora

5.6 Carta de Aceptación por parte de la Empresa de Prendas de Vestir

Guatemala, enero de 2013

Licenciada

Eunice Capriel

Presente.

Apreciable Licenciada Capriel:

Por medio de la presente, la Junta General de Accionistas de la Empresa de Prendas de Vestir, ha analizado la carta de propuesta de sus servicios profesionales para la evaluación del sistema de control interno del área de inventarios, hace saber la aceptación de su propuesta de trabajo.

Atentamente,



Victor Consuegra

Gerente General

Empresa de Prendas de Vestir

5.7 Planificación del trabajo

Empresa de prendas de vestir
Planeación del Trabajo de Auditoría

Evaluación de un Sistema de Control Interno en el Área de Inventarios de
Empresa de prendas de vestir

Generalidades y Antecedentes
La empresa de prendas de vestir, fue constituida en el mes de enero del año 2002, está organizada bajo las leyes de la República de Guatemala como Sociedad Anónima, su actividad económica es la confección de pantalones de lona.
Objetivo de la evaluación
Evaluar el sistema de control interno actual y diseñar un sistema de control interno en el área de inventarios de la empresa de prendas de vestir.
Alcance
Evaluación del sistema de control interno de inventarios actual, verificación de los documentos que utilizan en el área de inventarios, de los procedimientos para el manejo y custodia de los inventarios y recorrido en las instalaciones de la empresa de prendas de vestir para identificar los riesgos en el área de inventarios.

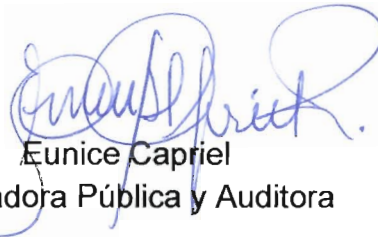
Período de Evaluación
El período de evaluación está comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.
Personal de apoyo
Gerente General: Víctor Consuegra Gerente de Producción: Carlos Palacios Contador General: Sergio Mendoza Encargado de bodega: César López
Fechas claves
18 enero de 2013 (Evaluación preliminar) 06 de febrero de 2013 (Evaluación según la planificación del trabajo) 15 de marzo de 2013 (Evaluación final) 05 de abril de 2013 (Informe preliminar) 15 de abril de 2013 (Informe Final)
Honorarios Profesionales
Los honorarios estimados haciende a Q75,000.00, que deberá ser pagado de la forma siguiente 50% de anticipo y el otro 50% al finalizar el trabajo.
Información
Para evaluar la forma en que se efectúan las operaciones, se realizarán entrevistas, observaciones de los procedimientos, recorrido en el área de inventarios, cuestionarios de control interno y elaboración de flujo de procedimientos.

Recursos Humanos y Distribución del Tiempo

El trabajo de campo se realizará en 28 días hábiles, con la participación de la Auditora y 2 asistentes de auditorías, cuyas actividades a efectuar son las siguientes:

Planificación:	16 horas
Conocimiento General de la empresa:	24 horas
Evaluación del Control Interno:	96 horas
Diseño del Control Interno en el área de Inventarios:	80 horas
Informe final:	<u>8 horas</u>
Total en horas	224 horas

Elaborado por:



Eunice Capriel
Contadora Pública y Auditora

5.8 Evaluación del Control Interno actual

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE MATERIAS PRIMAS AL
31/12/2012**

PT	C-1 1/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1. ¿Llevan los registros auxiliares de inventarios empleados del departamento de contabilidad?		X		
2. ¿Están amparadas todos los documentos del almacén con formulario prenumerado y autorizado?		X		En la visita, se observó que no se utilizan formas prenumeradas en las entradas y salidas de materia prima. (Ver deficiencia No. 5 en C-4 1/2)
3. ¿Las entradas y salidas tienen un formato preimpreso y una numeración correlativa y autorizada?		X		Cuando se realizó la evaluación, se observó que los pedidos se realizan en un documento no prenumerado. (Ver deficiencia No. 2 en C-4 1/2)
4. ¿Está debidamente numerados los kardex para el registro de los inventarios?		X		El registro de los kardex, no se realiza con debido orden ni en el momento en que hay movimientos de materia prima. (Ver deficiencia No. 9 en C-4 2/2)
5. ¿Es confiable el procedimiento para realizar los registros en el kardex?		X		La forma en que se registra el Kardex, hace que la información no sea confiable. (Ver deficiencia No. 9 en C-4 2/2)
6. ¿Están autorizadas las personas que pueden emitir requisiciones?	X			
7. ¿Se revisa la totalidad de la mercadería al momento de recibirla?		X		Se observó que el auxiliar de bodega, es el único que recibe la mercadería sin supervisión. (Ver deficiencia No. 4 en C-4 1/2)
8. ¿Para la recepción de la mercadería se comparan las cantidades con la orden de compra y factura del proveedor?		X		Al momento de recibir la mercadería, no hay orden de compra para comparar el pedido con la factura. (Ver deficiencia No. 3 en C-4 1/2)
9. ¿Tienen acceso a las existencias sólo los encargados del almacén?		X		No se ha restringido el acceso al personal ajeno a bodega. (Ver deficiencia No. 8 en C-4 2/2)

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE MATERIAS PRIMAS AL
31/12/2012**

PT	C-1 2/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
10. ¿Están las existencias de inventarios debidamente aseguradas contra pérdida por robo, daño?		X		Se informó que no se ha contratado la respectiva póliza de seguros para mercadería. (Ver deficiencia No. 10 en C-4 2/2)
11. ¿Está adecuadamente almacenada la mercadería en un lugar accesible?		X		Se observó que la mercadería no está ordenada de manera accesible. (Ver deficiencia No. 6 en C-4 2/2)
12. ¿Existen inventarios que no estén almacenados en bodegas propias?	X			
13. ¿Se mantiene una separación física del inventario obsoleto, dañado y/o de lenta rotación?		X		Se observó que la materia prima obsoleta, no se encuentra en un lugar en la que pueda ser identificada. (Ver deficiencia No. 7 en C-4 2/2)
14. ¿Está debidamente identificado el inventario obsoleto, dañado y/o de lenta rotación?		X		Al realizar el recorrido en bodega, se observó que no hay marbetes para identificar la materia prima. (Ver deficiencia No. 7 en C-4 2/2)
15. ¿Existe una cobertura adecuada por medio de seguros?		X		No hay contratación de seguros ante cualquier contingencia. (Ver deficiencia No. 10 en C-4 2/2)
16. ¿Existen instrucciones por escrito de cómo practicar el recuento físico del inventario?		X		Informaron que solo reciben instrucciones verbales de realizar el inventario físico sin supervisión alguna. (Ver deficiencia No. 1 en C-4 1/2)
17. ¿Para disponer del inventario obsoleto, sin uso o deteriorado, se requiere la aprobación de algún funcionario autorizado?	X			
18. ¿La supervisión de los recuentos es hecha por personal ajeno a la bodega?		X		
19. ¿Se revisan las multiplicaciones, los precios, las sumas y todos los cálculos aritméticos de los inventarios físicos?		X		
20. ¿Se mantiene una provisión adecuada del inventario obsoleto, dañado y/o de lenta rotación?		X		El departamento de contabilidad, no tiene datos exactos del inventario dañado y/o de lenta rotación.

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE MATERIAS PRIMAS AL
31/12/2012**

PT	C-1 3/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
21. ¿Se verifican los recuentos físicos por personas diferentes a las que llevan los registros de los inventarios?		X		(Ver deficiencia No. 1 en C-4 1/2)
22. ¿Existe un control adecuado sobre las etiquetas de inventarios una vez practicado el recuento físico?	X			
23. ¿Los almacenistas están obligados a rendir informes sobre los artículos obsoletos, que tengan poco movimiento, o cuya existencia sea excesiva?		X		El personal de esta área informo que no tiene definidas con claridad las funciones a su cargo. (Ver deficiencia No. 1 en C-4 1/2)
24. ¿Existe una separación adecuada de las personas que registran los inventarios con las personas que llevan los registros de contabilidad?	X			
25. ¿Se tiene un control centralizado de todos los inventarios?	X			
26. ¿Se verifican los registros relacionados con el sistema de inventarios perpetuos mediante inventarios físicos?	X			
27. ¿Se llevan registros auxiliares de los inventarios?	X			
28. ¿Se llevan inventarios perpetuos para todo tipo de inventarios?	X			

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO, DEPARTAMENTO DE PRODUCCIÓN AL 31/12/2012

PT	C-2 1/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1. ¿Existe control sobre el registro para material en exceso o sobrante?		X		No hay un adecuado control porque no hay un documento que respalde la información por escrito. (Ver deficiencia No. 7 en C-5 2/2)
2. ¿Se tiene establecido un control sobre las fallas y traslados de materia prima y materiales que se ocasionan en cada proceso?	X			
3. ¿La producción terminada, es revisada por un departamento de control de calidad?		X		Derivado a que la empresa no tiene un departamento de Control de Calidad, la producción no es revisada. (Ver deficiencia No. 9 en C-5 2/2)
4. ¿Se registra la materia prima en documentos prenumerados y firmados por personal responsable de recibirlos?		X		Se observó que la documentación utilizada en ésta área, no es prenumerada ni formalmente autorizada. (Ver deficiencia No. 5 en C-5 1/2)
5. ¿Las órdenes de pedido para realizar las producciones, se encuentran prenumeradas y autorizadas?		X		No hay documentación prenumerada ni autorizada por el Gerente Financiero. (Ver deficiencia No. 1 en C-5 1/2)
6. ¿Existe comunicación con el departamento de bodega de materia prima, antes de realizar una orden de compra para la producción a realizar?		X		Se observó que los departamentos trabajan de manera independiente y sin coordinación. (Ver deficiencia No. 2 en C-5 1/2)
7. ¿Se requieren informes sobre material de desperdicio o producción defectuosa antes de que se venda o se disponga de él?	X			Se observó que permiten que se traslade la información de forma verbal. (Ver deficiencia No. 7 en C-5 2/2)
8. ¿Hay políticas de las cantidades a producir por este departamento en la empresa?		X		Al realizar el recorrido en el área, se determinó que la producción es por una cantidad igual y no se modifica. (Ver deficiencia No. 3 en C-5 1/2)
9. ¿Se preparan informes sobre la materia prima que sobra del proceso productivo?		X		El encargado informó que se da la información de manera verbal. (Ver deficiencia No. 7 en C-5 2/2)
10. ¿Hay acceso restringido a personal ajeno a este departamento?		X		Se observó que no se ha restringido el acceso a personal ajeno al área. (Ver deficiencia No. 6 en C-5 2/2)

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
PRODUCCIÓN AL 31/12/2012

PT	C-2 2/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
11. ¿Se entregan informes debidamente identificados al departamento de contabilidad sobre la producción terminada?		X		Los informes que se entregan a Contabilidad, se realizan sin estar de manera prenumerada. (Ver deficiencia No. 8 en C-5 2/2)
12. ¿Existe efectividad en la información que proporciona el departamento sobre los materiales de desperdicio?		X		Se realiza de manera informal, por ser de forma verbal. (Ver deficiencia No. 7 en C-5 2/2)
13. ¿Se efectúa un análisis de variaciones en el consumo de materiales?	X			No hay variación en la producción realizada.
14. ¿Se realizan pronósticos de producción?		X		Se informó que no se realizan pronósticos de producción, derivado de que son por una cantidad establecida por el departamento y que no tiene variación en cantidad en cada producción realizada. (Ver deficiencia No. 4 en C-5 1/2)
15. ¿Se realizan informes sobre material de desperdicio o producción defectuosa, antes de que se venda o se disponga de él?	X			
16. ¿Los documentos que se utilizan, se encuentran prenumerados autorizados y firmados por el Jefe de Producción?		X		

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE PRODUCTOS
TERMINADOS AL 31/12/2012**

PT	C-3 1/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1. ¿Existe una clara separación de funciones de recepción, envío y almacenamiento?	X			
2. ¿Se llevan inventarios perpetuos para todo tipo de inventarios?	X			
3. ¿Es confiable el procedimiento utilizado para registrar la mercadería en los kardex?		X		Se observó que la información que se anota en los registros, no está completa. (Ver deficiencia No. 8 en C-6 2/2)
4. ¿Están amparadas todas las entradas y salidas del almacén con requisición, formato preimpreso, numeraciones correlativas y autorizadas?		X		Se observó que los documentos que se utilizan, no están prenumerados. (Ver deficiencia No. 2 en C-6 1/2)
5. ¿Está debidamente numerados los kardex para el registro de los inventarios?		X		Los Kardex no tienen numeración correlativa. (Ver deficiencia No. 3 en C-6 1/2 y No. 8 en C-6 2/2)
6. ¿Están autorizadas las personas que pueden emitir requisiciones?	X			
7. ¿Se revisa la totalidad de la mercadería al momento de recibirla y se realiza un informe de recepción de la misma por el auxiliar de bodega?		X		Se informó que no se entrega informe de recepción y la empresa no cuenta con un departamento de Control de Calidad para verificarla. (Ver deficiencia No. 4 en C-6 1/2)
8. ¿Cuentan todos los documentos de bodega con un registro de recepción, preferiblemente numerado y con su correspondiente firma de autorización?		X		Se observó que la documentación que se utiliza en el departamento, no es la adecuada. (Ver deficiencia No. 3 en C-6 1/2 y No. 5 en C-6 2/2)
9. ¿Se procede de forma inmediata al recuento de todas las entradas de mercaderías?	X			
10. ¿Tienen acceso a las existencias sólo los encargados del almacén?		X		Se observó que no hay acceso restringido a bodega. (Ver deficiencia No. 7 en C-6 2/2)
11. ¿Están las existencias de inventarios debidamente aseguradas contra pérdida por robo, daño?		X		El encargado de bodega informó que la mercadería no está asegurada. (Ver deficiencia No. 9 en C-6 2/2)

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE PRODUCTOS
TERMINADOS AL 31/12/2012**

PT	C-3 2/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
12. ¿Está adecuadamente almacenada la mercadería en un lugar accesible y registrado en documentos identificados?		X		Se observó que la mercadería no está correctamente almacenada. (Ver deficiencia No. 6 en C-6 2/2)
13. ¿Se mantiene una separación física del inventario obsoleto, dañado y/o de lenta rotación?		X		Se observó que la mercadería de lento movimiento, obsoleta y dañada no está debidamente separada de la que está en perfectas condiciones. (Ver deficiencia No. 7 en C-6 2/2)
14. ¿Tienen identificadas las telas obsoletas o de lento movimiento y telas de años anteriores?		X		Se comprobó que la mercadería no es resguardada ni identificada de forma correcta.
15. ¿Se verifican los registros relacionados con el sistema de inventarios perpetuos mediante inventarios físicos?	X			
16. ¿Existen instrucciones por escrito de cómo practicar el recuento físico del inventario?		X		Se informó que recibe instrucciones de manera verbal, por el Jefe del departamento de contabilidad de realizar el inventario físico y al momento de realizarlo no es supervisado por el departamento. (Ver deficiencia No. 1 en C-6 1/2)
17. ¿Se verifican los recuentos físicos por personas diferentes a las que llevan los registros de los inventarios?		X		
18. ¿Está debidamente identificado el inventario obsoleto, dañado y/o de lenta rotación?		X		(Ver deficiencia No. 7 en C-6 2/2)
19. ¿Existe un control adecuado sobre las etiquetas de inventarios una vez practicado el recuento físico?	X			
20. ¿Se hacen las investigaciones pertinentes, se controlan, se aprueban y se contabilizan las diferencias que surjan entre los recuentos físicos y los registros que amparan el sistema de inventarios?		X		(Ver deficiencia No. 1 en C-6 1/2)

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE
CONTROL INTERNO, ÁREA DE
BODEGA DE MATERIAS PRIMAS AL
31/12/2012**

PT	C-4 1/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-1 2/3	-1- El encargado de bodega, efectúa los inventarios físicos, sin supervisión alguna y tampoco se da seguimiento al resultado de los mismos.	Que el Gerente Financiero y Contador General realicen de forma conjunta un instructivo en el cual se realicen todos los procedimientos a seguir en la toma del inventario físico.	C-7 9/13 al C-7 12/13, 5.9.13	De acuerdo
C-1 1/3	-2- Se determinó que las entradas y salidas de bodega no se hacen en forma prenumerada, cuando llegan los productos solicitados al proveedor y las requisiciones internas.	Que se utilice documentación prenumerada y previamente autorizada por el Jefe del departamento solicitante.	C-7 3/13 5.9.5	De acuerdo
C-1 1/3	-3- El encargado de bodega, es el responsable de recibir los productos, cuenta la mercadería y comparan las cantidades con la orden de pedido que lleva el proveedor y la factura, debido a que el departamento de compras, no envía copia de orden de compras al encargado de bodega.	Que se envíe una copia de la orden de compra a bodega de materias primas, para que tenga la información de la compra que se realice la recepción de la mercadería, así mismo, es importante que el departamento de Contabilidad participe al momento de la recepción.	C-7 4/13 y C-7 5/13, 5.9.6	De acuerdo
C-1 1/3	-4- Se determinó que no se revisa el 100% de la mercadería cuando se recibe, sino sólo una parte de ella, a criterio del encargado de bodega.	Crear un departamento de Control de Calidad, el cual tenga a su cargo verificar que la mercadería adquirida, cumpla con las políticas de fabricación requeridas por la empresa.	C-7 4/13 y C-7 5/13, 5.9.6	De acuerdo
C-1 1/3	-5- No se tiene un adecuado control sobre la documentación en la bodega de la empresa, ya que no se han aprobado y autorizado formularios prenumerados, los cuales amparen las salidas y entradas de mercaderías con la correspondiente firma del encargado de la bodega y por la persona que realiza el pedido.	Que el Gerente Financiero incorpore la utilización de formularios prenumerados en todas las operaciones que se realizan en la bodega de materia prima.	C-7 3/13 5.9.5	De acuerdo

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CUESTIONARIO DE CONTROL
INTERNO, DEPARTAMENTO DE
BODEGA DE PRODUCTOS
TERMINADOS AL 31/12/2012**

PT	C-3 3/3	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
21. ¿La supervisión de los recuentos es hecha por personal ajeno a la bodega?		X		(Ver deficiencia No. 1 en C-6 1/2)
22. ¿Existe una separación adecuada de las personas que registran los inventarios, con las personas que realizan la recepción de productos?	X			
23. ¿Para la recepción de la mercadería se cotejan las cantidades físicas y factura del proveedor?	X			
24. ¿Tienen definido el porcentaje de margen de tolerancia y control en las desviaciones por faltantes y robos?	X			

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE
CONTROL INTERNO, ÁREA DE
BODEGA DE MATERIAS PRIMAS AL
31/12/2012**

PT	C-4 2/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-1 2/3	-6- La materia prima no está guardada en un lugar accesible que facilite su localización.	Que el auxiliar del departamento de bodega, tenga a su cargo el almacenamiento de la materia prima, la cual deberá estar en un lugar designado para cada una de ellas.	C-7 8/13 5.9.11	De acuerdo
C-1 2/3	-7- No se tiene una separación física del inventario de lento movimiento, excesivo, obsoleto y dañado, así mismo, el producto en mal estado no se tiene identificado.	Que el auxiliar de Bodega asigne un lugar específico para la mercadería la cual deberá estar identificada con un código que facilite su localización.	C-7 8/13 y C-7 13/13 5.9.11 5.9.14	De acuerdo
C-1 1/3	-8- En esta área no hay acceso restringido para los demás empleados de la empresa, pues no se han establecido políticas, por ello no se tiene un control sobre las personas que ingresan a éste departamento.	Dar a conocer quienes podrán tener acceso al departamento con previa autorización.	C-7 6/13, 5.9.8	De acuerdo
C-1 1/3	-9- Se utiliza kardex pero no tiene numeración correlativa que identifique a cada tarjeta; la información que se escribe de los productos en cada una de ellas no es completa, ya que no se tiene una información clara y precisa de cada artículo cuando se le solicita al encargado de bodega de materias primas.	Que el auxiliar de bodega registre todas las operaciones al momento que se realizan, las cuales deberán ser revisadas por el Jefe de Bodega.	C-7 7/13, 5.9.9	De acuerdo
C-1 2/3	-10- No hay dispositivos de seguridad en bodega, es decir, no se cuenta con salidas de emergencia señalizadas y tampoco cuentan con extinguidores de incendios.	Que se adquieran dispositivos de seguridad, así mismo, contratar seguros contra todo riesgo.	C-7 9/13, 5.9.12	De acuerdo

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO, ÁREA DE PRODUCCIÓN AL 31/12/2012

PT	C-5 1/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-2 1/2	-1- La producción se realiza con una orden de pedido, solamente que la misma no está prenumerada ni firmada por algún funcionario de la empresa.	Que el Gerente Financiero incorpore la utilización de formas prenumeradas que hagan constar las operaciones realizadas, las cuales deberán estar firmadas por el personal a su cargo.	C-7 3/13, 5.9.4 5.9.5	De acuerdo
C-2 1/2	-2- Antes de ingresar una nueva orden de compra, no se verifica la cantidad de existencia que hay en el departamento de producto terminado, por no existir coordinación directa entre éstos departamentos.	Que haya comunicación de forma regular entre los departamentos de producción y bodega de producto terminado.	C-7 8/13, 5.9.10	De acuerdo
C-2 2/2	-4- No se realizan pronósticos de producción en éste departamento, para determinar el nivel de inventario de producto terminado necesario.	Que el departamento de Contabilidad, realice pronósticos de compras para lo cual debe haber participación del departamento de Bodega de Producto terminado y Producción.	C-7 8/13, 5.9.10	De acuerdo
C-2 1/2	-5- La materia prima que ingresa a éste departamento, se registra en documentos que no están en forma prenumerada, los cuales no son firmados por el personal que se encarga de recibirlos en éste departamento.	Utilizar para los ingresos y egresos de productos formularios prenumerados y serán firmados por las personas que entregan como las que reciben.	C-7 3/13, 5.9.5	De acuerdo
C-2 2/2	-6- En esta área no hay acceso restringido, para los demás empleados de la empresa, pues no se han establecido políticas, por ello no se tiene un control sobre las personas que ingresan a éste departamento.	Dar a conocer quienes podrán tener acceso al departamento con previa autorización.	C-7 6/13 5.9.8	De acuerdo

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO, ÁREA DE PRODUCCIÓN AL 31/12/2012

PT	C-5 2/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-2 1/2	-7- La materia prima que sobra en el proceso productivo no tiene un registro adecuado, por no informarse de forma clara y precisa de la cantidad y clase de material que ha sobrado además de hacerse en forma verbal.	Debe hacerse en forma escrita los informes sobre cualquier asunto de producción, para dejar una clara evidencia, los cuales serán entregados al personal de contabilidad para analizar la documentación de soporte para su debida contabilización.	C-7 7/13, 5.9.9	De acuerdo
C-2 2/2	-8- Los informes que se entregan de la producción terminada, se hacen en documentos que no tienen correlación por no estar en forma prenumerada, los cuales se entregan al encargado del departamento de contabilidad.	Para reducir al mínimo los problemas de control de la documentación como alteraciones y mal manejo de la información generada, en conveniente utilizar formas prenumeradas.	C-7 3/13, 5.9.5	De acuerdo
C-2 1/2	-9- No hay un departamento de Control de calidad, que verifique el producto terminado, antes de ser enviado a la bodega.	Se sugiere la creación del Departamento de Control de Calidad, con el cual se podrá tener una certeza de que las telas producidas cumplen con los estándares de fabricación establecidos en la empresa.	C-7 5/13 y C-7 6/13, 5.9.7	De acuerdo

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE
CONTROL INTERNO, ÁREA DE
BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO
AL 31/12/2012**

PT	C-6 1/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-3 2/3	-1- Se realizan sin supervisión alguna, los inventarios físicos cuando el departamento de contabilidad lo solicita.	Que el Gerente Financiero y el Contador General, tengan realicen un instructivo en el cual se dé a conocer la forma de realizar el inventario físico con supervisión de ellos.	C-7 9/13 al C-7 12/13 5.9.13	De acuerdo
C-3 1/3	-2- Se determinó que las entradas y salidas de bodega no se hacen en forma prenumerada.	Que se utilice solamente documentación en forma prenumerada para los movimientos que se generan en bodega.	C-7 3/13, 5.9.5	De acuerdo
C-3 1/3	-3- No se tiene un uso adecuado de los documentos, que se utilizan en éste departamento.	Utilizar formularios prenumerados de forma correlativa con la debida autorización del Gerente Financiero, los cuales deberán ser revisados de manera constante por el encargado de bodega.	C-7 3/13, 5.9.5	De acuerdo
C-3 1/3	-4- Cuando llega la mercadería producida del Departamento de Producción, el auxiliar de Bodega cuenta la mercadería que ingresó pero no realiza ningún informe de recepción de mercadería para que sea verificado por el Jefe de Bodega y realice las comprobaciones correspondientes.	Que en la recepción de mercadería producida haya participación del auxiliar de contabilidad, así mismo, se sugiere la participación de un encargado de Control de Calidad para verificar que las telas cumplen con las políticas de fabricación establecidas en la empresa.	C-7 4/13 al C-7 6/13, 5.9.6 y 5.9.7	De acuerdo
C-3 1/3	-5- No se tiene un adecuado control sobre la documentación en la bodega de la empresa ya que no se han aprobado y autorizado formularios prenumerados, que amparen las salidas y entradas de mercaderías, con la correspondiente firma del encargado de la bodega y por la persona que realiza el pedido.	La persona encargada del registro de las operaciones debe entregar un informe diario al Contador General, el cual aprobará y autorizará los registros que se generen.	C-7 3/13, 5.9.4 y 5.9.5	De acuerdo

**EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR
CÉDULA DE DEFICIENCIAS DE
CONTROL INTERNO, ÁREA DE
BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO
AL 31/12/2012**

PT	C-6 2/2	
		FECHA
Hecho por:	EACR	18/01/2013
Revisado:	BA	21/01/2013

PT REF	DEFICIENCIA	SUGERENCIA	REF. A SUG	COMENTARIO DEL CLIENTE
C-3 1/3	-6- En los almacenes las existencias no tienen tarjetas de identificación en forma prenumerada para distinguirlos y no están guardados en lugares accesibles que faciliten su localización.	Que haya un archivo específico para los documentos que se utilizan en el departamento, los cuales deberán estar prenumerados.	C-7 8/13, 5.9.11	De acuerdo
C-3 2/3	-7- No hay acceso restringido a la bodega a personas ajenas a esta área; no se tiene una separación física del inventario de lento movimiento, de las sobre existencias y del obsoleto y dañado.	Que haya acceso restringido a la bodega de productos terminados y delimitar la responsabilidad de los encargados de la bodega.	C-7 6/13, 5.9.8 y C-7 8/13, 5.9.11	De acuerdo
C-3 1/3	-8- Los kardex que se utilizan no tienen numeración correlativa que identifique a cada tarjeta, la información que se escribe de los productos en cada una de ellas no es completa por lo tanto no se tiene una información clara y precisa de cada artículo.	Utilizar tarjetas kardex que contengan la información completa de la mercadería. (Ver Anexo No. 2)	C-7 3/13, 5.9.5	De acuerdo
C-3 2/3	-9- No hay dispositivos de seguridad en bodega, salidas de emergencia y extinguidores.	Adquirir dispositivos de seguridad para tener disponibles en bodega y crear salidas de emergencia de bodega.	C-7 9/13, 5.9.12	De acuerdo

5.9 Evaluación de la Estructura del Sistema de Control Interno

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 1/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.1 Objetivos

Objetivo general:

- Evaluar el área de inventarios (bodegas de materia prima, producción y producto terminado) de una empresa, cuya actividad económica sea la producción de prendas de vestir, para determinar cuáles son las causas desde el punto de vista de control interno, por los cuales estas empresas, deben considerar utilizar un sistema de control interno en el área de inventarios.

Objetivos específicos:

- Realizar conteos físicos para verificar las cantidades disponibles del inventario.
- Llevar registro de control de entradas y salidas de los inventarios.
- Manejo adecuado de las existencias en bodega.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 2/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.2 Alcance

La presente evaluación de control interno en el área de inventarios, contiene procedimientos de recepción de insumos, almacenamiento, salvaguarda y custodia y disposiciones obligatorias que permitirá las tareas y responsabilidades como el manejo físico de las existencias para obtener información confiable y oportuna, sin embargo pueden ser ajustados a las necesidades del área de inventarios encaminados al cumplimiento de los objetivos.

5.9.3 Segregación de funciones

Debe existir una adecuada segregación de funciones, para asegurarse que el inventario esté perfectamente controlado, las responsabilidades de autorizar, ejecutar, registrar y comprobar deben estar a cargo de diferentes personas, considerando el tamaño de la empresa, así mismo, es importante que se rote a los empleados, por lo menos una vez al año. Las funciones importantes, debieran realizarse de la siguiente manera:

a) Gerente General

Se encargará de coordinar las actividades de las diferentes gerencias y dictará las políticas a seguir con la finalidad de cumplir con los objetivos trazados.

b) Auditoría Interna

Su función será realizar una revisión constante del control interno establecido en la empresa, verificar que se realicen correctamente los procedimientos y se cumplan las políticas establecidas.

c) Gerente Financiero

Tendrá bajo su responsabilidad los departamentos de Compras, Contabilidad, Bodega de Materia Prima y Bodega de Productos Terminados, se encargará de suministrar y administrar los recursos financieros. Así mismo, se encargará de forma conjunta con el Contador General de la preparación del instructivo para la toma del inventario físico y de aprobar los pronósticos de producción y compras.

d) Gerente de Producción

Coordinará los procesos de recepción, transformación y entrega del producto terminado, se encargará de realizar el pronóstico de producción, el cual será aprobado por el Gerente Financiero.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 3/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

e) Contador General

Coordinación y seguimiento de inventarios físicos, detección de excesos y deficiencias de inventario, establecimiento de máximos y mínimos de inventario, seguimiento de problemas de obsolescencia de inventario, registro y control de las entradas y salidas de bodega.

f) Encargados de bodega

Los encargados de bodega tendrán a su cargo el control y custodia de los inventarios, detección de problemas de obsolescencia y lento movimiento, registro en el kardex de los movimientos que se generan en bodega es importante resaltar que estos procedimientos serán llevados a cabo por los auxiliares de bodega los cuales estarán supervisados por el encargado de bodega.

5.9.4 Niveles de autorización

	Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
	Deficiencia encontrada en	C-2, C-3	C-5, C-6

Los niveles de autorización en la empresa deben estar a cargo de los jefes de cada departamento, quienes tendrán la responsabilidad de las decisiones tomadas respecto de las operaciones, procedimientos y registros, es importante que cuando haya autorizaciones estas sean dadas por escrito y expresadas claramente.

5.9.5 Establecimiento de formas prenumeradas

	Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
	Deficiencia encontrada en	C-1, C-2, C-3	C-4, C-5, C-6

Deben definirse formas prenumeradas, para el adecuado control en los procedimientos y operaciones que se relacionan con los inventarios, los cuales deben tener la autorización del Gerente Financiero, esto incluye:

- Tarjetas de kardex (Ver Anexo No. 1)
- Requisición de Bodega (Ver Anexo No. 2)
- Detalle de movimientos de materia prima (Ver Anexo No. 3)
- Ingreso a bodega (Ver Anexo No. 4)
- Control para la toma y revisión de inventario físico (Ver Anexo No. 5)
- Detalle de movimientos de productos terminados (Ver Anexo No. 6)
- Reporte de las existencias de productos terminados (Ver Anexo No. 7)
- Informe de producción (Ver Anexo No. 8)

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 4/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.6 Procedimientos de recepción de materia prima y producto terminado en las bodegas

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-1, C-3	C-4, C-6

El encargado de bodega, es el responsable de los procedimientos de recepción y entrega de materias primas, para lo cual se deben realizar los siguientes procedimientos:

- a) Luego de revisar los documentos, analizará los espacios disponibles en bodega, para determinar las estanterías en que se acomodarán la materia prima a ingresar.
- b) Posteriormente, es importante que el auxiliar de bodega verifique que el producto recibido en almacén coincida con la factura del proveedor, el cual debe contener como mínimo el orden cronológico, es decir, número de correlativo, nombre del proveedor y datos generales que sean importantes a considerar, dirección del proveedor, fecha de recepción al departamento de bodega, cantidad a ingresar, código o clave del producto, descripción del producto a ingresar, valor costeadado por unidad, importe total del valor de las unidades, observaciones, firma de quién ingreso, autorizó y verificó el ingreso de las materias primas al departamento de bodega.
- c) Al momento de recibir la compra y/o importación de materias primas, el Jefe de Bodega solicitará, al Jefe del departamento de Contabilidad, la presencia del auxiliar contable, así como, del Jefe del departamento de Control de Calidad, para que verifique y garantice que la materia prima adquirida, cumpla con las políticas de fabricación establecidas en la empresa y para que en forma conjunta realicen el ingreso de la materia prima a bodega.
- d) Luego de recibir la materia prima, el Jefe de Bodega coordinará a los bodegueros para que vayan etiquetando y colocando los que vayan ingresados en los espacios asignados en las estanterías.
- e) Al finalizar la colocación de la materia prima en las estanterías asignadas, el auxiliar de bodega deberá elaborar un reporte sobre el ingreso de la misma, en el cual se debe detallar específicamente los faltantes y/o sobrantes con las observaciones correspondientes. (Ver Anexo No. 4)

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 5/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

- f) El auxiliar de bodega, hará entrega del reporte de la recepción de la mercadería al Jefe de Bodega y este revisará su exactitud y luego dará su aprobación.
- g) Posteriormente, realizará el registro correspondiente en el sistema kardex de la bodega. (Ver Anexo No. 1)

5.9.7 Establecimiento de productos terminados

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-2, C-3	C-5, C-6

El encargado de bodega, es el responsable de la supervisión de los procedimientos de recepción y entrega de productos terminados, para lo cual se deben realizar los siguientes procedimientos:

- a) El asistente del departamento de producción, enviará una copia del informe de producción al Jefe del departamento de Contabilidad y al Jefe de bodega. (Ver Anexo No. 8)
- b) Posteriormente, es importante que el auxiliar de bodega verifique que el producto recibido en almacén coincida con el informe del Jefe del departamento de producción, el cual debe contener el orden cronológico, es decir, número de correlativo, nombre de las telas producidas y datos generales que sean importantes considerar, fecha de recepción al departamento de bodega de productos terminados, cantidad a ingresar, código o clave del producto, descripción del producto a ingresar, valor costeadado por unidad, importe total del valor de las unidades, observaciones, firma de quién ingreso, autorizó y verificó el ingreso de las materias primas al departamento de bodega.
- c) Luego de revisar los documentos, analizará los espacios disponibles en bodega, para determinar las estanterías en que se acomodarán las telas a ingresar.
- d) Al momento de recibir las telas producidas, el Jefe de Bodega solicitará al Jefe del departamento de Contabilidad la presencia del auxiliar contable, así como, del Jefe del departamento de Control de Calidad para que verifique y garantice que las telas producidas cumplan con las políticas de fabricación establecidas y para que en forma conjunta realicen el ingreso a bodega. (Ver Anexo No. 6)

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 6/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

- e) Luego de recibir las telas producidas, el Jefe de Bodega coordinará a los bodegueros para que vayan etiquetando y colocando las telas ingresadas en los espacios asignados en las estanterías.
- f) Al finalizar la colocación de las telas en las estanterías asignadas, el auxiliar de bodega deberá elaborar un reporte sobre el ingreso de la misma, en el cual se debe detallar específicamente los faltantes y/o sobrantes con las observaciones correspondientes. (Ver Anexo No. 7)
- g) El auxiliar de bodega hará entrega del reporte de la recepción de las telas al Jefe de Bodega el cual revisará la exactitud del mismo y luego dará su aprobación.
- h) Después realizará el registro en el kardex de bodega. (Ver Anexo No. 1)
- i) Luego el auxiliar de bodega entregará una copia al encargado de producción, así mismo, entregará una copia al jefe del departamento de contabilidad para que realice el registro correspondiente.

5.9.8 Custodia y acceso a los inventarios

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-1, C-2 C-3	C-4, C-5, C-6

La custodia de los inventarios, está a cargo del encargado de bodega, es importante indicarle que la responsabilidad llega incluso si se encuentran faltantes de inventario.

El acceso debe restringirse al personal ajeno a bodega, excepto, cuando se tomen inventarios físicos. La custodia fiel y eficiente de los materiales o productos, deberá encontrarse bajo la responsabilidad de dos personas para lo cual una se encargará del registro y otra de la custodia de las mismas. Los custodios de las existencias almacenadas deben firmar actas de responsabilidad material, que garanticen su control y recuperación ante faltante o deterioros por negligencia. El departamento de bodega y producción, deben contar con listados de los cargos y nombres del personal autorizado para el acceso al mismo y de los nombres, cargos y firmas del personal autorizado a solicitar u ordenar la entrega de productos, únicamente, deben permanecer allí las personas, que laboran dentro de la misma y designarán un lugar específico para atender a personas relacionadas a la bodega.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 7/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.9 Registro auxiliar de inventarios, comparaciones con los registros principales		
	Descripción	Cuestionario
	Deficiencia encontrada en	C-1, C-2
		Cédula de deficiencias C-4, C-5
<p>a) Debe habilitarse un kardex prenumerado en bodega, el cual será actualizado diariamente, con el propósito de poder hacer comparaciones con existencias de productos, así como con los registros del departamento de contabilidad. Para evitar malos manejos, el kardex debe ser operado solamente por el auxiliar de la bodega, el cual será revisado por el Jefe de bodega. (Ver Anexo No. 1)</p> <p>b) El auxiliar de Contabilidad solicitará dos veces al mes, los reportes que se generen en bodega de materias primas y bodega de productos terminados, para revisar las operaciones generadas en ese período de tiempo. (Ver Anexos Nos. 2, 3, 6 y 7)</p> <p>c) En todos los movimientos de inventarios el personal de bodega, debe realizar los correspondientes registros de las existencias después de cada operación, el auxiliar de bodega tiene que informar las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas.</p> <p>d) Posteriormente, el encargado de realizar los registros en bodega, deberá enviar un reporte de las operaciones que se hayan realizado en la primera quincena del mes de forma escrita con la aprobación y autorización del Jefe de Bodega. (Ver Anexos Nos. 2, 3, 6 y 7)</p> <p>e) Luego de recibida la información el auxiliar de contabilidad, procederá a revisar y verificar la documentación presentada comprobando que la misma haya cumplido con todos los procedimientos establecidos en el departamento de bodega.</p> <p>f) Luego verificará que los registros de contabilidad, sean los mismos que se muestran en la información presentada por el auxiliar de bodega, realizando las comparaciones correspondientes para detectar las diferencias que se puedan presentar. (Ver Anexo No. Anexos Nos. 2, 3, 6 y 7)</p> <p>g) Si se encuentran diferencias en dicha comparación, se investigará el origen de las mismas y se deberá realizar los ajustes necesarios, para realizar el ajuste correspondiente, tendrá que ser autorizado por el Contador General.</p> <p>h) El departamento de producción, presentará una notificación rápida por escrito cuando haya desperdicios, materiales dañados, resultantes del proceso de producción, de modo que las cantidades y costos correspondientes de los inventarios, puedan ser debidamente ajustados en los registros.</p>		

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 8/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.10 Niveles de inventario

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-2	C-5

El contador general, debe ser el encargado de definir los niveles máximos y mínimos de inventario, con el propósito de no excederse en las existencias o de tener problemas de desabastecimiento. El mínimo debe ser mantenido en su nivel más bajo, pero con la seguridad de que será suficiente de acuerdo a las necesidades de la empresa. La orden de compra, debe hacerse por una cantidad óptima, que no represente riesgos de gastos innecesarios o pérdidas por obsolescencia de materiales, deberá colocarse cuando el nivel de inventario se encuentre en el punto de reorden, el cual se establece sobre el nivel mínimo, con un margen de material suficiente para ser utilizado entre la colocación de la orden y la recepción del pedido.

Para obtener un adecuado nivel de inventarios, es importante mantener un stock equivalente a dos meses de venta para el nivel mínimo y para el nivel máximo es recomendable tener en existencia un stock equivalente a tres meses de venta.

5.9.11 Adecuado almacenamiento de los inventarios

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-1, C-3	C-4, C-6

El auxiliar del departamento de bodega, tendrá a cargo el almacenamiento de las materias primas y/o artículos terminados, sugiere que se realice lo siguiente:

- a) El inventario de materias primas, materiales y producto terminado, debe ser almacenado adecuadamente en los espacios asignados para cada producto, debiendo identificarlo por tipo de producto, color y demás especificaciones.
- b) Debe existir un sola puerta, o en todo caso, una de entrada y otra de salida.
- c) Almacenar en un lugar cerrado, seco y bien ventilado, por ninguna razón, las telas y/o materias primas podrán quedar almacenadas a la intemperie.
- d) Organizar por tipo de tela y/o materia prima color y texturas, facilitando su visibilidad, con el propósito de mantener un mejor control de las prendas.
- e) Las telas deben descansar sobre una base seca (tarima), de aproximadamente 10 cm. de alto y la estiba máxima debe ser de 10 rollos, no exceder el número permisible.
- f) No azotar, aventar o dejar caer las telas y/o materias primas.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 9/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

- g) Es necesario informar al departamento de contabilidad todos los movimientos de bodega (entradas y salidas). (Ver Anexos Nos. 2, 3, 6 y 7)
- h) En el kardex que se utilice, se debe asignar una identificación a cada producto y unificarla por el nombre común y conocido de todos los departamentos.
- i) La identificación debe estar codificada en forma correlativa para facilitar un rápido y eficiente control de inventarios.
- j) Los inventarios de lento movimiento, excesivo, obsoleto y dañado deberán estar debidamente identificados.

5.9.12 Contratación de pólizas de seguro

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-1, C-3	C-4, C-6

Los inventarios como la mayoría de los activos, deberán ser cubiertos con una póliza de seguro contra todo riesgo que cubra pérdidas resultantes de incendios, robos, inundaciones y otros riesgos, este es un complemento imprescindible del control, desde el punto de vista de la protección de sus propiedades. Así mismo, deben contratarse fianzas de fidelidad, además de permitir recuperar pérdidas, representa un freno psicológico de actos en contra de los bienes de la empresa.

Se recomienda que la empresa adquiera equipo especializado como mangueras contra incendios, extinguidores, para poder contar con equipo necesario ante cualquier contingencia.

5.9.13 Inventarios físicos periódicos

Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
Deficiencia encontrada en	C-1, C-3	C-4, C-6

Para la toma física de inventarios, es recomendable que el Gerente Financiero y el Contador General, coordinen acciones y sean los responsables de este procedimiento, quienes designarán a sus respectivos delegados para realizar la toma física con supervisión de ellos, se sugiere que participen dos auxiliares de Contabilidad, el Jefe de Bodega, auxiliar de bodega y el encargado de la Auditoría Interna.

Se propone que para la realización del inventario físico, se realicen los siguientes procedimientos:

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 10/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

Instructivo para la toma del inventario físico

Procedimientos previos a la toma del inventario físico:

1. El Contador General elabora el instructivo a seguir, para la toma del inventario físico, estableciendo fechas y responsables poniéndolo a consideración y firma del Gerente Financiero para la aprobación.
2. El Contador General elabora notas a la auditoría interna, Jefe de Bodega, Jefe de Compras, y a los departamentos de la empresa que realizan requisiciones, informando de la actividad a realizar, para que surtan lo necesario en sus departamentos y en esa fecha no envíen requisiciones.
3. El Gerente Financiero firma y aprueba, ordena que se dé trámite a las notas elaboradas para los avisos correspondientes.
4. El Contador General, instruye al Jefe de Bodega y personal a su cargo para la ejecución del inventario físico.
5. El auxiliar de contabilidad, solicitará tres días antes de la realización del inventario físico los reportes del sistema de inventario al auxiliar de bodega.
6. El auxiliar de bodega, procederá a generar e imprimir los correspondientes reportes del área en que se realizará la toma física de inventario.
7. El jefe de bodega designa a uno de sus auxiliares, para que realicen la limpieza general de la bodega y el acomodo de los materiales y telas, asegurándose de que los espacios asignados sean únicos y su distribución dentro de la bodega, se lleve de acuerdo a la rotación de los mismos.
8. El jefe de bodega verifica que los controles manuales (kardex) estén al corriente en sus registros.

Procedimientos a realizar en la toma del inventario físico:

1. El jefe de bodega pone a disposición a dos auxiliares de bodega para que participen en la toma física del inventario.
2. El contador general verifica que se hayan llevado a cabo todas las actividades previas a la toma del inventario físico, elabora y firma el acta de inicio y corte de formas para el levantamiento del inventario físico y recaba las firmas restantes de los participantes en la toma del inventario físico.
3. El día de la realización del inventario físico, el auxiliar de bodega entregará los reportes

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 11/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

al auxiliar contable y a los demás participantes con autorización del jefe de bodega.

4. El encargado de auditoría interna, procede a preparar la documentación a utilizar y será responsable de vaciar la información que reciba de los grupos de conteo.
5. El encargado de auditoría interna, entregará las etiquetas al auxiliar contable y al jefe de bodega.
6. Los bodegueros designados dirigirán a los participantes a las áreas de la bodega donde se realizará la toma física.
7. Los grupos de conteo inician la toma física de inventario con el primer recuento en las áreas específicas asignadas, buscarán la materia prima y/o producto terminado y procederán a iniciar el conteo de los mismos.
8. El jefe de bodega y el auxiliar contable verificarán en los listados si coinciden las cantidades físicas con el reporte, si no coinciden las cantidades físicas con el reporte recontarán nuevamente.
9. El auditor interno colocará una etiqueta a la materia prima y/o productos terminados o en la parte frontal del estante donde ya se hayan verificado, utilizará el color rojo cuando no cuadre físicamente, azul cuando haya confusión o duda y amarillo cuando cuadre el conteo.
10. El auxiliar de contabilidad identificará la materia prima y/o productos terminados obsoletos, dañados o de existencias excesivas, que se encuentren en las estanterías.
11. El auditor interno recibe la documentación del segundo conteo debidamente llenada y vacía las cifras contenidas en la documentación.
12. El auditor interno determina las diferencias existentes entre el primer y segundo conteo e informa al Contador General.
13. El Contador General ordena al grupo de conteo que proceda a recontar las existencias físicas de la materia prima y/o productos terminados que presentan diferencias.
14. El auditor interno recibe la documentación del tercer conteo, debidamente llenada y vacía las cifras contenidas en las mismas.
15. El auxiliar contable y jefe de bodega, inician la investigación de las diferencias detectadas en el inventario físico.
16. El auxiliar contable y jefe de bodega, informa el resultado de la investigación sobre las diferencias detectadas en el inventario físico.

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 12/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

17. El auditor interno, auxiliar contable y el jefe de bodega, trasladan el reporte de la toma física de inventarios, informando el resultado de las diferencias detectadas en el inventario físico.

Procedimientos después de la toma del inventario físico:

1. El contador general revisará el reporte y solicitará al auxiliar de bodega realizar los ajustes necesarios.
2. El auxiliar de bodega realizará los ajustes necesarios, y generará nuevos reportes, los cuales entregará al auxiliar de contabilidad junto con los documentos de respaldo.
3. El contador general solicitará al jefe de bodega, dar salida de bodega a la materia prima obsoleta y/o en mal estado.
4. El jefe de bodega, realizará la salida de materia prima y/o productos terminados obsoletos y/o en mal estado y generará documento de respaldo, posteriormente, trasladará el documento de respaldo generado al contador general.
5. El contador general, recibe la documentación de la salida de bodega del inventario de materias primas y/o productos terminados obsoletos y/o en mal estado y entregará una copia al auxiliar de contabilidad.
6. El auxiliar de contabilidad, emitirá la factura correspondiente de la materia prima y/o producto terminado obsoletos y/o en mal estado y registrará contablemente.
7. El contador general prepara y firma los oficios del término del levantamiento del inventario físico, con previa autorización del Gerente Financiero.
8. El contador general elabora un informe del inventario físico, se firma por todos los participantes y entrega al Gerente Financiero.
9. El auxiliar contable elabora un archivo y registro de la toma física de inventario realizada y los reportes generados luego de realizar ajustes, así como, de la documentación de respaldo.
10. Fin del procedimiento. (Ver Anexo No. 5)

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DISEÑO DE LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

PT	C-7 13/13	
		FECHA
Hecho por:	EACR	12/04/2013
Revisado:	BA	15/04/2013

5.9.14 Obsolescencia y lento movimiento de inventarios			
	Descripción	Cuestionario	Cédula de deficiencias
	Deficiencia encontrada en	C-1, C-3	C-4, C-6
<p>El problema fundamental de la empresa sujeta a análisis, es la cantidad de inventario obsoleto y de lento movimiento originado básicamente por cambios en la moda, siguiendo los pasos indicados anteriormente, se minimizaría este problema. Sin embargo, el contador general debe dar seguimiento en forma periódica a este problema, para evitar llegar a los niveles que se tienen actualmente. Se revisará constantemente el acomodo de la mercancía, para prevenir accidentes y deterioro del producto. Los inventarios ociosos por exceso o por desuso, deben almacenarse por separado y activarse las gestiones para su eliminación, deberán controlarse y registrarse para dar de baja el inventario con debida autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria. Como parte del inventario físico, debe revisarse cuidadosamente el estado de los productos y fechas de vencimiento si las hubiere. En caso de encontrar problemas de esta naturaleza, deben cuantificarse y proponer el ajuste respectivo.</p>			

5.10 Informe Sobre el Control Interno

Señores

Empresa de Prendas de Vestir

Presente.

Respetables Señores:

Se ha efectuado el estudio y evaluación del control interno, de la Empresa de Prendas de Vestir (pantalones de lona para caballeros), por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Se realizó el trabajo de conformidad con las Guías de Auditoría Interna vigentes en Guatemala, emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. La administración de la empresa de Prendas de Vestir, es la responsable del establecimiento de una adecuada estructura de control interno y realizar sus apreciaciones y juicios para poder evaluar los beneficios esperados. El objetivo de la estructura del control interno, es proporcionar seguridad razonable y eficiente a la empresa.

El presente informe del control interno relacionado a la evaluación de inventarios de la empresa de prendas de vestir, es determinar la naturaleza y alcance sobre los procedimientos de control interno establecidos por la administración.

La evaluación se realizó de acuerdo a las necesidades actuales de la empresa de prendas de vestir, para una mejor comprensión del sistema de control interno se adjunta al presente informe el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, el cual comprende los procedimientos del manejo de la bodega,

desde que ingresa la materia prima hasta la salida de los productos de la bodega. El objetivo principal es que todo el personal involucrado en esta evaluación cumpla con las atribuciones que le fueron asignadas y realicen los procedimientos establecidos para garantizar la eficiencia en las operaciones.

Es importante que al implementar un sistema de control interno en el área de inventarios, este sea evaluado periódicamente por el auditor interno de la empresa revisando el cumplimiento de los procedimientos establecidos, así como la efectividad de los mismos, para el logro de los objetivos.



Eunice Capriel

Contadora Pública y Auditora

CONCLUSIONES

1. Es primordial que una empresa de prendas de vestir, provee a los clientes pantalones de lona, cuente con un adecuado sistema de control interno de inventarios, que permite la detección oportuna de las deficiencias existentes en los procesos productivos, para velar por la exactitud de la información financiera, establecida por la administración para la salvaguarda de sus activos.
2. Los inventarios son bienes tangibles, que se tienen para la venta en el curso del negocio o para ser incorporados en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Uno de los elementos del control interno incluye el conteo físico por lo menos una vez al mes, no importando el sistema. Los inventarios físicos en empresa de prendas de vestir, los realiza el encargado de la bodega sin la supervisión, no efectúan pruebas selectivas de los pantalones de lona que se manejan en las bodegas; por lo tanto, si existen diferencias al momento de comparar el inventario físico contra el sistema, estas no se investigan oportunamente y no se esclarecen.
3. El encargado de la bodega que es la persona, que tiene a su cargo el manejo de los inventarios, los máximos y mínimos, solicitud de productos cuando ya no hay existencia suficiente, no es el único que tiene acceso a las mismas para entregar los productos que solicitan en las requisiciones; es decir, que el acceso no es restringido a personas ajenas al área, además, no cuenta con seguros contra incendios, pérdida o robo; lo cual puede generar pérdidas significativas.
4. En la presente tesis, se comprobó la hipótesis planteada en el plan de investigación, que consistía en definir los procedimientos adecuados,

desde el punto de vista de control interno, a ser diseñadas por el Contador Público y Auditor en su calidad de Auditor, en el área de inventarios de una empresa de prendas de vestir. Asimismo, se puede decir que se alcanzaron los objetivos generales y específicos pretendidos en el plan de investigación.

RECOMENDACIONES

1. Para que funcione con eficiencia un sistema de control interno, se hace necesario que la administración realice capacitaciones periódicos del recurso humano y que la remuneración sea apropiada, con énfasis de quienes interviene en el proceso de la solicitud de ingreso y salida de los inventarios.
2. Es importante que exista supervisión de manera permanente en la toma física de los inventarios, para darle seguimiento a las diferencias que se establezcan durante el conteo físico.
3. La administración debe restringir el acceso a las personas ajenas a las bodegas, con el fin de proteger, evitar irregularidades y pérdidas de productos en los inventarios; la única persona que debe tener acceso a la bodega, debe ser el encargado, así como, también contratar pólizas de seguros contra incendios, perdida o robo que cubran posibles daños que pueda sufrir los inventarios.
4. La administración de la empresa de prendas de vestir, debe poner en marcha la aplicación de los procedimientos de controles adecuados actualizados en las áreas que presentaron deficiencias, para que el sistema de control interno en el área de inventarios, garantice el control y manejo de los pantalones de lona que se encuentran en las bodegas, y de esta manera tener información financiera periódica, completa y oportuna para la toma de decisiones, salvaguarda de activos, eficiencia y eficacia operativa de la empresa.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Ángulo Luna, Miguel Ángel. ANÁLISIS DEL CLÚSTER TEXTIL EN EL PERÚ. Editorial Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Lima, Perú, 2004.
2. Asamblea Nacional Constituyente. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Guatemala, 1986.
3. Cabanellas Alcalá, Guillermo. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL. 16ª. edición, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1979.
4. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). GESTIÓN DE RIESGOS CORPORATIVOS, MARCO INTEGRADO, TÉCNICAS DE APLICACIÓN. Pricewaterhouse Coopers, Estados Unidos, 2009.
5. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 10-2012 y sus reformas. Guatemala, 2012.
6. Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 2-70, CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA, Guatemala, 1970.
7. Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 6-91, CÓDIGO TRIBUTARIO Y SUS REFORMAS, Guatemala, 1991.
8. Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 27-92, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, Guatemala, 1992.
9. De Perinat, María. TECNOLOGÍA DE LA CONFECCIÓN TEXTIL. Editorial EDYM, Madrid, España, 2010.
10. Estupiñán Gaitán, Rodrigo. CONTROL INTERNO Y FRAUDES. Editorial Ecoe Ediciones, Bogotá, Colombia, 2009.
11. Fonseca Borja, René. AUDITORÍA INTERNA. UN ENFOQUE MODERNO DE PLANIFICACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL. 2ª. edición, Editorial Ediciones Artes Gráficas Acrópolis, Guatemala, 2004.
12. García Cantú, Alfonso. ENFOQUES PRÁCTICOS PARA PLANEACIÓN Y CONTROL DE INVENTARIOS. 4ª. edición, Editorial Trillas, S.A. de C.V.

México D.F., México, 2000.

13. Guajardo, Cantú Geraldo. CONTABILIDAD FINANCIERA. 5ª. edición, Editorial McGraw Hill, México D.F., México, 2008.
14. Horngren Sundem, Elliott. INTRODUCCIÓN A LA CONTABILIDAD FINANCIERA. 7ª. edición, Editorial Pearson Educación de México, S.A. de C.V., MéxicoD.F., México, 2000.
15. Instituto de Auditores Internos (IIA). NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA (NIAI). Altamonte Springs, Florida, Estados Unidos de América, 2004.
16. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. GUÍAS DE AUDITORÍA INTERNA. 7ª. edición, Editorial Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Guatemala, 2005.
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS. Editorial Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Guatemala, 1999.
18. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. Editorial Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Guatemala, 2004.
19. Instituto Internacional de Auditores Internos (The Institute of Internal Auditors). NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE AUDITORÍA INTERNA. Altamonte Springs, Florida, Estados Unidos, 2004.
20. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF). Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México D.F., México, edición 2011.
21. Mariscal de Cumes Elena. AUDITORÍA TEORÍA Y PRÁCTICA. Editorial Artemis & Edinter, Guatemala, 2001.
22. Mansilla Pérez, Eduardo J. LA AUDITORÍA ADMINISTRATIVA UN ENFOQUE CIENTÍFICO. Editorial Trillas, México D.F., México, 2001.
23. Ministerio de Finanzas Públicas. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta,

Acuerdo Gubernativo número 213-2013.

24. Montgomery, Robert Hiester y Philip L., DeFliese. AUDITORÍA MONTGOMERY. Editorial Limusa de C.V. Editorial Grupo Noriega, México D.F., México, 1992.
25. Muñoz Razo, Carlos. AUDITORIA EN SISTEMAS COMPUTACIONALES. 2ª. edición, Editorial Person Educación, México D.F., México, 2002.
26. Paz Álvarez, Roberto. COSAS MERCANTILES. Editorial Imprenta Aries, Guatemala, 2006.
27. Pérez Orozco, Gilberto Rolando. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. Editorial ECAFYA, Guatemala, 1996.
28. Roldan de Morales, Licda. Zoila Esperanza. AUDITORÍA DE UNA EMPRESA COMERCIAL. 1ª. edición, Editorial Departamento de Publicaciones, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2002.
29. Whittington, Ray; Kurt Pany, Gladys Arango Medina y Edgar Diomedes Vivas Gálvez. AUDITORÍA: UN ENFOQUE INTEGRAL. 12ª. edición; Editorial McGraw-Hill, México D.F., México, 2000

ANEXOS

Anexo No. 1: Tarjeta de Kardex

CÓDIGO: 000001

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DETALLE DE MOVIMIENTOS

DESCRIPCIÓN: _____

UNIDAD DE MEDIDA: _____

Fecha	No. de póliza de importación exporación	Descripción	Ingresos	Egresos	Saldo	Valor de movimiento	Valor unitario	Valor total
Observaciones:								

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 2: Requisición de Almacén

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR			
<u>REQUISICIÓN DE ALMACÉN No. 00001</u>			
Lugar y fecha: _____			
Departamento solicitante: _____			
CANTIDAD	CUENTA	DESCRIPCIÓN	OBSERVACIONES
Solicitado por: _____		Autorizado por: _____	
Recibido por: _____		Fecha: _____	
ORIGINAL (BLANCO) -BODEGA DE MATERIA PRIMA- DUPLICADO (AMARILLO) -DEPARTAMENTO SOLICITANTE- TRIPPLICADO (CELESTE) -CONTABILIDAD-			

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 3: Detalle de Movimientos de Materia Prima

CÓDIGO: 000001

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DETALLE DE MOVIMIENTOS

DESCRIPCIÓN: _____ UNIDAD DE MEDIDA: _____

Fecha	Descripción	Ingresos	Egresos	Saldo	Q. Ingreso Q. Egreso	Valor Unitario	Valor Total

Observaciones: _____

Responsable: _____ Firma: _____

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 5: Control para toma y revisión de inventario físico

TOMA Y REVISIÓN DE INVENTARIO FÍSICO

Al día: _____

Persona responsable de la toma física: _____

Horario de inicio: _____

Horario de finalización: _____

Fecha de verificación	Código producto	Ubicación general	Ubicación específica	Ubicación a cargo de (*)	Recuento físico	Según sistema	Diferencias	Observaciones	Firma responsable

(*) Nombre de la persona de bodega que se encuentra a cargo del área donde se está colocando el producto inventariado.

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 6: Detalle de movimientos de productos terminados

CÓDIGO 000001

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

DETALLE DE MOVIMIENTOS

Descripción: _____ Unidad de Medida _____

Fecha	Descripción	Ingresos	Egresos	Saldo	Q. Ingreso Q. Egreso	Valor Unitario	Varlor Total
Observaciones:							
Responsable: _____ Firma: _____							

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 7: Reporte de las existencias de producto terminado

CÓDIGO 000001

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR

MÓDULO DE INVENTARIOS

REPORTE DE EXISTENCIAS DE PRODUCTO TERMINADO

Responsable: _____ Firma: _____

Recibido por: _____ Firma: _____

Al _____ Día _____ Mes _____ Año _____

Código	Descripción	Estado	Existencias en Unidades	Costo Unitario Q.	Costo Total Q.	Fecha del Último movimiento
Observaciones: Copia: Contabilidad: Gerencia: Archivo:						

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 8: Informe de producción

EMPRESA DE PRENDAS DE VESTIR			
INFORME DE PRODUCCIÓN No. 0001			
Lugar y fecha: _____			
CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	VALOR	OBSERVACIONES

Entregado por: _____ Recibido por: _____

Firma: _____ Firma: _____

Copia
Contabilidad
Gerencia
Archivo

Fuente: Elaboración propia.

Anexo No. 9:

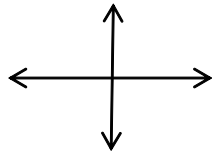
SIMBOLOGÍA DE FLUJOGRAMA



INICIO/FIN DE PROCESO



PROCESO



LÍNEAS DE FLUJO

Anexo No. 10:

Glosario:

1. **Azorado:** Reunión o combinación de partes o piezas cortadas para ser ordenadas y preparadas para el departamento de confección.
2. **Corte:** Arte y acción de cortar las diferentes piezas que requiere la hechura de una prenda de vestir.
3. **Cremallera o Zipper:** Accesorio de mercería para desabrochar y abrochar las prendas de vestir o las zonas en la que éste va emplazado.
4. **Ojal:** Se denomina al orificio realizado en un pantalón o prenda similar del botón que debe estar disponible en el momento de su confección.
5. **Patrones:** Moldes de cartón utilizados para hacer el trazo de las partes de la prenda sobre la tela para que puedan ser cortadas.
6. **Plano de corte:** Esquema de la disposición de las piezas de papel de los patrones sobre la tela para cortar una prenda.
7. **Pretina:** Pieza de tela en forma de banda que se coloca en el contorno de la cintura y que sirve para sostener la falda en su posición durante el uso.
8. **Remate:** Es el respunte que se realiza al inicio y al final de una costura, para reforzarla y evitar que se descosa.
9. **Tendedora:** Máquina utilizada para facilitar la operación de tender lienzo por lienzo, lo que hace que se economice tiempo y se aumente la producción.
10. **Tendido:** Consiste en tender lienzo por lienzo los rollos de tela sobre una mesa de tendido en forma mecánica o manualmente.
11. **Trazo:** Operación que consiste en trazar sobre papel, las diferentes partes de que se compone una prenda, con la ayuda de los patrones.
12. **Basta:** Es la orilla final de una de las piezas de la prenda de vestir.