

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“AUDITORÍA INTERNA AL PROCESO DE REPORTE CONTABLE, DEL
PRODUCTO TERMINADO, EN EL ÁREA DE INVENTARIOS, DE UNA
EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA”**



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

POR

CYNTHIA LORENA GARCÍA CABRERA

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Noviembre de 2014

JUNTA DIRECTIVA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

| | |
|---------------|--------------------------------------|
| Decano | Lic. José Rolando Secaida Morales |
| Secretario | Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales |
| Vocal Primero | Lic. Luis Antonio Suárez Roldán |
| Vocal Segundo | Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez |
| Vocal Tercero | Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso |
| Vocal Cuarto | P.C. Oliver Augusto Carrera Leal |
| Vocal Quinto | P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror |

PROFESIONALES QUE REALIZARON

LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

| | |
|------------------------|---------------------------------------|
| Matemática-Estadística | Lic. José de Jesús Portillo Hernández |
| Contabilidad | Lic. Jorge Luis Reyna Pineda |
| Auditoría | Lic. José Antonio Vielman |

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL

EXAMEN PRIVADO DE TESIS

| | |
|------------|-----------------------------------------|
| Presidente | Lic. M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz |
| Secretario | Lic. José Rolando Ortega Barreda |
| Examinador | Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero |

Guatemala, 29 de mayo de 2014.

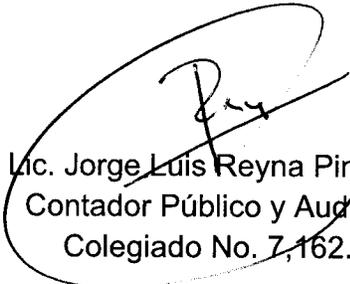
Licenciado,
José Rolando Secadía Morales,
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas,
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Estimado señor Decano:

De acuerdo al nombramiento de esa decanatura, de fecha 15 de mayo de dos mil trece, he procedido a asesorar a la Perita Contadora, Cynthia Lorena García Cabrera; en su trabajo de tesis titulado "Auditoría interna al proceso de reporte contable, del producto terminado, en el área de inventarios, de una empresa productora de cerveza".

En mi opinión, el trabajo realizado por la señorita Cynthia García, reúne todos los requisitos requeridos; por lo que me permito solicitar que la mencionada tesis sea aceptada para su discusión en el examen privado de tesis que habrá de sustentar, previo a conferírsele el título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Sin otro particular, aprovecho para suscribirme de usted con muestras de mi más alta estima y consideración,



Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 7,162.



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

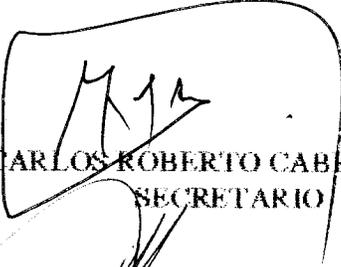
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
QUINCE DE OCTUBRE DE DOS MIL CATORCE.**

- Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1. subinciso 5.1.1 del Acta 16-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de septiembre de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 276-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 27 de agosto de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA INTERNA AL PROCESO DE REPORTE CONTABLE, DEL PRODUCTO TERMINADO EN EL AREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA", que para su graduación profesional presentó la estudiante CYNTHIA LORENA GARCÍA CABRERA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES,
SECRETARIO




LIC. JOSÉ ROLANDO SECAÍDA MORALES,
DECANO



Smp.

Ingrid
REVISADO

ACTO QUE DEDICO

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A DIOS | Gracias por permitirme realizar este sueño, acompañarme en el camino, porque sé que sin tu ayuda, jamás hubiese sido posible. |
| A MIS PADRES | Eva Cabrera y Oscar García, por apoyarme en todo momento y por creer en mí. |
| A MIS HERMANOS Y PRIMA | Heydy, Gabriel, Eduardo y Blanca, quienes fueron un motor de aliento para avanzar. |
| A MIS SOBRINOS | Espero que este logro sea ejemplo de superación en sus vidas. |
| A MIS AMIGOS | Piezas fundamentales, a quienes siempre les estaré agradecida por sus consejos, cariño y actos de buena fe. |
| A MI SUPERVISOR DE TESIS | Licenciado Jorge Luis Reyna, por sus consejos profesionales. |
| DEMÁS FAMILIA Y CONOCIDOS | Con mucho cariño y aprecio. |
| A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA Y LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS | Gracias por haberme permitido el honor de formarme como profesional en esta casa de estudios. |

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA

| | | |
|-------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1.1 | Definiciones | 1 |
| 1.2 | Antecedentes históricos | 3 |
| 1.2.1 | El estanco de la cerveza | 6 |
| 1.2.2 | Las bebidas en la historia de Guatemala | 7 |
| 1.3 | Cervecerías ubicadas en Guatemala | 7 |
| 1.4 | Certificaciones | 10 |
| 1.5 | Premios | 11 |
| 1.6 | Marco legal aplicable a una empresa productora de cerveza | 12 |
| 1.6.1 | Constitución Política de la República de Guatemala | 12 |
| 1.6.2 | Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras bebidas Fermentadas, Decreto No.21-04 del Congreso de la República de Guatemala | 13 |
| 1.6.3 | Código de Salud, Decreto No. 90-97 y sus reformas según Decreto No. 50-2000 del Congreso de la República de Guatemala | 14 |
| 1.6.4 | Código de Comercio y sus Reformas, Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala | 16 |
| 1.6.5 | Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 y Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y el contrabando, Decreto 4-2012; ambos del Congreso de la República de Guatemala | 16 |
| 1.6.6 | Ley del Impuesto al Valor Agregado-IVA-, Decreto No. 27-92 y sus reformas, según Decretos 10-2012 y 4-2012; ambos del Congreso de la República de Guatemala | 27 |

CAPÍTULO II AUDITORÍA INTERNA

| | | |
|-----|---------------------------------|----|
| 2.1 | Definición de auditoría | 33 |
| 2.2 | Definición de auditoría interna | 33 |
| 2.3 | Objetivo | 34 |

ÍNDICE

| | Página |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 2.4 Alcance | 35 |
| 2.5 Importancia de la auditoría interna | 36 |
| 2.6 Manuales y procedimientos de auditoría interna | 36 |
| 2.7 Control interno | 37 |
| 2.8 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna -NIEPAI- | 38 |
| 2.9 Guías de auditoría interna | 40 |
| 2.10 Proceso de auditoría interna | 43 |
| 2.10.1 Planificación de la auditoría interna | 43 |
| 2.10.2 Pruebas de auditoría interna | 44 |
| 2.10.3 Informe de auditoría interna | 45 |
| 2.10.4 Seguimiento | 45 |

CAPÍTULO III ÁREA DE INVENTARIOS, REPORTE CONTABLE DEL PRODUCTO TERMINADO

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.1 Definición de inventario | 47 |
| 3.2 Importancia de los inventarios | 48 |
| 3.3 Clases de inventarios | 49 |
| 3.3.1 Producto terminado | 49 |
| 3.4 Sistema de control de inventarios | 50 |
| 3.4.1 Inventario perpetuo | 50 |
| 3.4.2 Inventario periódico | 50 |
| 3.5 Métodos de valuación | 51 |
| 3.5.1 Costo estándar | 51 |
| 3.5.2 Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS) | 52 |
| 3.5.3 Costo promedio ponderado | 53 |
| 3.6 Procesos del reporte contable del producto terminado | 53 |
| 3.6.1 Reporte, “cuadratura del sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable” | 54 |
| 3.6.2 Reporte, “revisión de actas de la toma física del inventario, del producto terminado” | 55 |
| 3.6.3 Reporte, “conciliación ida y vuelta (Roll forward), del inventario del producto terminado” | 56 |
| 3.6.4 Reporte, “revaluación del inventario, del producto terminado” | 57 |

ÍNDICE

| | Página |
|-------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 3.7 Normas Internacionales de Contabilidad -NIC-, aplicables al área de inventarios | 58 |
| 3.7.1 Definición del inventario | 59 |
| 3.7.2 Medición de los inventarios | 60 |
| 3.7.3 Costo de los inventarios | 61 |
| 3.7.4 Valor neto realizable para los inventarios | 62 |
| 3.7.5 Diferenciación entre costos y gastos del período | 64 |
| 3.7.6 Información a revelar | 64 |

CAPÍTULO IV AUDITORÍA INTERNA AL PROCESO DE REPORTE CONTABLE, DEL PRODUCTO TERMINADO, EN EL ÁREA DE INVENTARIOS, DE UNA EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA (CASO PRÁCTICO)

| | |
|--------------------------------------------------------------------------|------------|
| 4.1 Antecedentes de la empresa | 66 |
| 4.2 Organigrama | 67 |
| 4.3 Nombramiento del auditor | 67 |
| 4.4 Planificación de la auditoría | 70 |
| 4.5 Ejecución de la auditoría | 72 |
| 4.5.1 Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable | 72 |
| 4.5.2 Evaluación del control interno | 85 |
| 4.5.3 Revisión de la política de control interno del área de inventarios | 115 |
| 4.6 Informe de auditoría interna | 121 |
| CONCLUSIONES | 130 |
| RECOMENDACIONES | 131 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 132 |

INTRODUCCIÓN

Las empresas productoras de cerveza cuentan con un departamento de auditoría interna; sin embargo, en la mayoría de los casos dentro de su planificación anual, no se incluye el examen al proceso del reporte contable, del inventario de producto terminado; el cual a la fecha para algunas de ellas puede suceder que carecen de controles internos efectivos, es por ello que la supervisión de los mismos debe efectuarse para verificar que éstos son así, y que se han implementado conforme a las políticas contables establecidas por la administración.

La presente tesis muestra las causas por las cuales se tiene un inadecuado cumplimiento del proceso del reporte contable, del inventario del producto terminado, por parte de los ejecutivos involucrados; con base a la investigación realizada, se determinó que al momento de efectuar una auditoría interna se identifican algunas, entre ellas se puede mencionar; el manual contable desactualizado, puesto que en un examen de control interno se observa la limitante con la que se encuentra el usuario, para desempeñarse como se espera de éste en sus actividades, por este tipo de situaciones.

Existen otros aspectos que pueden interrumpir el ciclo del proceso, uno de ellos es el inoportuno flujo de comunicación, la inadecuada segregación de funciones, así como también la ausencia de una capacitación idónea del proceso al encargado del reporte contable del inventario, del producto terminado. Las pruebas que puede realizar el auditor interno, permitirán identificar los controles claves que la administración puede implementar, para asegurar que se puede ejecutar adecuadamente.

Por ello es importante que el auditor interno que llevará a cabo el trabajo de revisión, reciba una capacitación especial del tema, ya que este tipo de auditoría no suele ser común, pero por ser del área de inventarios, el Contador Público y Auditor debe brindar recomendaciones acertadas, debido a los riesgos del inventario que se puedan presentar.

Este trabajo busca ser una guía para el estudiante y profesional de la carrera Contaduría Pública y Auditoría, para conocer cómo debe desarrollarse una auditoría interna al proceso del reporte contable, del inventario de producto terminado, en una empresa productora de cerveza, para lo cual se subdivide en 3 capítulos teóricos y 1 práctico, para su mejor comprensión.

En el capítulo I, se desarrollan los conceptos relacionados con la empresa productora de cerveza, los antecedentes históricos de esta industria; se indican las diferentes bebidas alcohólicas que se han producido a lo largo de los años, presenta las empresas nacionales e internacionales que a la fecha operan en el país, las certificaciones y premios a los que se pueden hacer acreedoras éstas y por último señala el marco legal que deben observar obligatoriamente las mismas.

En el capítulo II, se describe todo lo referente a la auditoría interna, con el fin de familiarizar al lector en la normativa aplicable; con las bases sobre las cuales debe fundamentar la planificación de trabajo un auditor, así como también se desglosan en forma sintetizada cada fase del proceso de este tipo de auditoría, el objetivo de ello es puntualizar el recorrido que debe seguirse en el desarrollo del trabajo. Se enmarca la teoría con base al control interno, porque el alcance será direccionado hacia su evaluación.

En el capítulo III, se presenta lo relacionado al área de inventarios, conceptualizando en qué consiste el reporte contable del producto terminado, se profundiza en los siguientes temas: tipos de inventarios, costos, la norma internacional de contabilidad No. 2, y procesos de los reportes propios del área; antes de efectuar un examen en ésta, es importante familiarizarse con todos los aspectos relevantes que intervienen hasta llegar a la actividad final, el reporte contable.

En el capítulo IV, se ejemplifica el resultado de la investigación a través de un caso práctico, por lo cual se realiza la auditoría interna al proceso de reporte contable, del producto terminado en el área de inventarios de la empresa Ciudad de la Cerveza, S. A.; iniciando con la descripción de los antecedentes de esta fábrica, posterior a ello se describe los procesos de auditoría que se realizaron los cuales son: Nombramiento del auditor, programación de la auditoría, evaluación de la estructura del proceso, del control interno; para finalizar con el respectivo informe.

Se presentan las conclusiones del trabajo, en las cuales se hace énfasis en que se corroboraron las hipótesis planteadas, así también se describen las recomendaciones sugeridas al trabajo desarrollado. Finalmente se listan en tres grupos las referencias bibliográficas consultadas, los cuales fueron: textos, leyes y reglamentos de Guatemala y páginas web.

CAPÍTULO I

EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA

Este tipo de empresa se caracteriza por fabricar un producto a gran escala, el cual es posicionado en la mayoría de países y tal éxito, se debe a que la cerveza es considerada una bebida alcohólica social. Así mismo el crecimiento que tienen y la competencia a la que se enfrenta, la obliga a desarrollar una mejora continua en sus procesos; sin embargo, la estandarización global de los mismos aún no se ha logrado, por lo que es importante conocer las características propias de la industria para familiarizarse con ella, al momento de realizar una evaluación de auditoría interna.

Por ende, se definen a continuación algunos conceptos relacionados con este tema:

1.1 Definiciones

- **Empresa**

“Es una entidad económica destinada a producir bienes, venderlos y/o la prestación de un servicio a cambio de obtener beneficios. La ley la reconoce y la satisfacen las necesidades del hombre en la sociedad.” (2:8)

A la fecha el esfuerzo conjunto de los diferentes grupos de personas, motivadas por una remuneración laboral, ha permitido el logro de los objetivos de aquellas instituciones creadas con fines de lucro, creando un sin número de productos y otros servicios que, han ido surgiendo tras las nuevas necesidades de la comunidad entera, dando vida así a diversas empresas.

- **Comerciante**

Es una persona que busca comercializar un producto o un servicio, con el fin de obtener una ganancia por ello.

También son comerciantes los que ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualquier actividad como, la industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios, la intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios, la banca, seguros y fianzas, las auxiliares de las anteriores; según el Código de Comercio y sus reformas; Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, en su artículo 2.

Un comerciante podrá ser quién dirige las operaciones y a su vez, toma las decisiones necesarias para alcanzar las metas de la empresa que representa; sin embargo, se debe recordar que los negocios, no siempre resultan ser una empresa formal como tal, es por ello que muchas personas en forma individual, también realizan esta actividad por cuenta propia.

- Empresa Productora

“Es un agente económico que compra o alquila una serie de factores de producción, a los que transforma aplicando una cierta tecnología, con lo que produce bienes y servicios que vende a los consumidores para obtener un beneficio. (23)

Este tipo de empresa permite el desarrollo de la creatividad de los trabajadores reflejándose de esta manera, en la creación de nuevas fórmulas, a través de la mezcla de materiales o bien en la transformación de materias primas, logrando productos innovadores, con características únicas y atractivas a los consumidores.

- Cerveza

En este caso, la cerveza es el producto final de estas empresas, la cual se define como: una bebida alcohólica antigua, desarrollada al fermentar los cereales germinados en agua, en presencia de levadura. Aunque existen en el mercado cervezas de trigo, mijo y arroz, la más habitual es la obtenida a partir de la fermentación de la cebada.

- **Empresa Productora de Cerveza**

En conclusión se puede decir que una empresa productora de cerveza es: “La industria fabril involucrada en el área de producción de bebidas, que tiene como actividad económica, la transformación de materias primas provenientes del sector primario (malta, hojuela de maíz, lúpulo), para producir la bebida alcohólica denominada cerveza”. (5:3)

La forma en que cada una de las productoras del mundo prepara la receta, da como resultado diferentes marcas que a la fecha se posicionan en el mercado, por ejemplo sobreviviendo así, una trayectoria de más de 100 años en el país.

1.2 Antecedentes históricos

“La cerveza es uno de los productos más antiguos de la civilización. Los chinos elaboraban cerveza llamada "Kiu", utilizando: cebada, trigo, espelta, mijo y arroz. Mientras que las civilizaciones precolombinas de América, utilizaban maíz en lugar de cebada. En la Edad Media, fue en Bélgica, en donde los monjes hicieron uso del lúpulo, planta cannabácea que confiere a la cerveza su sabor amargo característico, a la vez que favorece la conservación.

En los países nórdicos con climas muy fríos como Alemania o Inglaterra, la cebada se cultivaba mejor que la uva, por lo que la producción de cerveza era mejor frente a la del vino; convirtiéndose así estas regiones en grandes productoras de cervezas.

A finales del siglo XV, el duque de Ravier Guillermo IV promulga la primera ley de pureza de la cerveza alemana, que prescribía el uso exclusivo de malta de cebada, agua, lúpulo y levadura en su fabricación. La época dorada de la cerveza comienza a finales del siglo XVIII, con la incorporación de la máquina de vapor a la industria cervecera y el descubrimiento de la nueva fórmula de producción en frío, culmina en el último tercio del siglo XIX; con los hallazgos de Pasteur relativos al proceso de fermentación.” (18)

Las generaciones pasadas en la búsqueda de nuevos usos para los cereales o plantas, descubren como realizar esta bebida, debido a su popularidad y demanda va creciendo y su vez mejorándose los procesos de su producción; por lo que pasa de ser artesanal en su inicio, a una industrialización de su fabricación hasta la fecha.

“En la historia de Guatemala algunas industrias cerveceras autorizadas inicialmente fueron: Cervecería Inglesa (1875), Cervecería Alemana de Haeussler y Compañía, Cervecería La Estrella de Meyer y Roche (1888) y Cervecería Centro Americana; la cual nace en 1886 por iniciativa y dedicación de los hermanos Mariano y Rafael Castillo Córdova, pero es hasta 1887, cuando recibe la autorización del Supremo Gobierno de la época; para iniciar la producción industrial de cerveza.

En el año 1896, ésta lanza al mercado lo que será desde ese momento su producto líder, cerveza Gallo. En tiempos de la Gran Depresión estadounidense en 1929 adquiere Cervecería Nacional de Quetzaltenango, para 1927 establece una bonificación al final del año a todos sus colaboradores; con esto se constituye en la primera empresa a nivel nacional que establece una serie de estímulos a sus empleados, antes de que los mismos fueran legislados.

Después de la Segunda Guerra Mundial en 1946, Cervecería Centro Americana se establece como sociedad anónima. Al año siguiente nuevamente se otorga un sueldo extra de 15 días a todos sus empleados. En 1983 inicia operaciones el departamento de exportaciones con el estudio inicial de los trámites para exportar la cerveza guatemalteca. El primer objetivo fue Texas, EEUU.” (18)

El crecimiento de esta empresa, ayudó al desarrollo económico del país, puesto que las inversiones permitían la generación de más empleos, la creación de fundaciones, club deportivo y de la Iglesia Santa Delfina de Signé; denotan los

aportes sociales que los directivos brindaban a sus empleados, mismos que buscaban mejorar sus condiciones de vida y así también enviar ayuda a las diferentes comunidades necesitadas, tras los diversos desastres naturales que han afectado a Guatemala; a través de los años desde que ésta fue fundada.

En septiembre del año 2003, inicia sus operaciones en el país Ambev Centroamérica (subsidiaria de ABInbev) con su producto líder Brahva, esta empresa a la fecha es socia de la compañía The Central America Bottling Corporation (CBC), quién a su vez le distribuye.

“Algunos de los cambios y beneficios que ha proporcionado esta nueva cervecería al mercado son:

- Generación de competencia y beneficio al consumidor estableciendo precios justos.
- Una activación publicitaria en la categoría de cervezas.
- Generación de divisas por la exportación de Brahva a Nicaragua y El Salvador.
- Generación de más de 1,500 empleos directos e indirectos en la región.
- Desarrollo sostenible para el área de Teculután, Zacapa; donde está instalada la planta de producción.

Brahva llegó con el respaldo y la experiencia de la compañía cervecera número uno del mundo, la misma que se dio al ingreso como Cervecería Río” (20), en aquel entonces.

Por ello se observa que el trabajo de más de 100 años de una empresa local, recibe competencia de una entidad que cuenta con experiencia a nivel mundial, la cual ofrece un producto de similar calidad; esto permite al consumidor la oportunidad de seleccionar una alternativa diferente, entre otros beneficios ya mencionados.

Para el país todo esto repercute en mejoras, tras la rivalidad de las mismas, se generan nuevas actividades recreativas para la población; las cuales a su vez dan la oportunidad de nuevos empleos y comercio, estas empresas adquieren nueva tecnología de punta, brindan capacitaciones que permite la especialización de sus empleados, entre otros aportes.

1.2.1 El estanco de la cerveza

“Así se llamaban los lugares donde vendían cerveza en la Capitanía General de Guatemala, se establecieron posteriormente a los del Virreinato de la Nueva España y anteriormente al Virreinato del Perú. Se considera que estos comercios iniciaron la venta de esta bebida elaborada de forma artesanal, a principios del siglo XVIII.

En el Reino de Guatemala, la primera autorización para su fabricación existe hasta en 1729, cuando se solicita el primer permiso al Cabildo para producirla. La primera solicitud y licencia que se documenta, le fue otorgada a Guillermo Reichenberg, quién era de origen europeo.

Con las medidas adoptadas por el gobierno, que incluían la regulación de la producción, se esperaba fomentar la demanda de granos e incentivar la agricultura en gran escala; así como promover la apertura de cervecerías y el incremento de patrimonios y haciendas.

Con el paso del tiempo, la opinión acerca de la cerveza cambió, se le consideró una bebida sana y nutritiva; tanto así que las mujeres lactantes la ingerían para incrementar la producción de leche materna.” (18)

En búsqueda de un ordenamiento de la nueva ciudad, se crean lugares específicos para el consumo de bebidas alcohólicas, ya que se pretendía con ello regular la producción y venta. Las autorizaciones para la apertura de un nuevo estanco, no eran objetivas, su existencia beneficiaba en su mayoría a los

productores de cerveza; que a los del vino. Razón por la cual, éstos últimos se valieron de sus influencias para evitar la propagación rápida de los mismos, con el fin de evitar sus pérdidas personales.

1.2.2 Las bebidas en la historia de Guatemala

“En los inicios de la Capitanía General de Guatemala con el asentamiento de la Real Audiencia en 1578, todas las bebidas fermentadas eran consideradas ilegales, por lo que se combatió y frenó su producción durante los siglos XVI, XVII y XVIII. Es probable que la razón de esta prohibición, no haya sido en sí la bebida, sino el insuficiente control higiénico.

La elaboración y venta de chicha fue prohibida en 1635. La fabricación y comercialización del aguardiente obtenida con la caña de azúcar, también era penalizada y debido a la competencia del vino guatemalteco frente al español, su producción fue prohibida por medio de un edicto real.

Desde la época de la cultura maya se producía una especie de cerveza opaca y espesa, elaborada con maíz fermentado en ollas de barro, a la que llamaban saká; cuya fabricación también fue intervenida durante la colonia.” (18)

Guatemala por la diversidad de su suelo, ha contado con la oportunidad de cosechar diferentes cereales, mismos que han sido utilizados para la fabricación de bebidas alcohólicas, cada una de ellas ha ido mejorando en su especialidad; por lo que ya han sido parte de la misma historia a través de su crecimiento. Las empresas han venido creando una amplia gama de marcas que existen a la fecha; sin embargo, en la búsqueda de innovación, seguirán inventando nuevas fórmulas.

1.3 Cervecerías ubicadas en Guatemala

A la fecha se considera que Guatemala tiene una de las economías más grandes de Centroamérica, siendo uno de los exportadores más fuertes del istmo, según la

Comisión de Manufacturas de la Asociación Guatemalteca de Exportadores, esto publicado en la revista El Economista, en su edición No. 64, abril-mayo 2013.

En el país existen varias productoras de cerveza, las cuales son:

- Cervecería Centro Americana, S. A.,
- AmBev Centroamérica, socia de: The Central America Bottling Corporation (CBC)
- FEMSA
- Además todas aquellas distribuidoras que importan dicho producto.

Cada una con su respectivo producto líder como lo son: Gallo, Bravha, Heineken, así como otras, las cuales han logrado posicionar con una presencia significativa en el mercado.

Adicional a éstas que se mencionan, se da la presencia indirecta de cervecerías extranjeras, a través de la modalidad del outsourcing de contabilidad (servicios terciarizados); la cual es una industria que permite a los estudiantes y profesionales de la carrera Contaduría Pública y Auditoría, involucrarse a través de la demanda laboral, directamente en la elaboración de la contabilidad o bien en el área de la auditoría de los procesos contables, sin que las mismas cuenten con instalaciones propias en el territorio o, aunque no se distribuyan sus marcas.

Por otra parte, un estudio publicado por el medio de comunicación escrito, “El Periódico” en su sitio web; revela la posición de las ventas que tienen las diferentes productoras, a la fecha: “Cervecería Centro Americana posee una participación del 79 por ciento, contra un 16 por ciento de Cervecería Río (la empresa afirma tener un 25 por ciento), contra un 2 por ciento de FEMSA (con Tecate y Superior tiene buena presencia en Petén e Izabal), y el resto de marcas importadas un 2 por ciento.” (21)

Lo que revela, que a la fecha la entidad Cervecería Centroamericana, es la predominante; sin embargo, la Constitución Política de la República señala que:

“Artículo 130. *Prohibición de monopolios.* Se prohíben los monopolios y privilegios. El Estado, limitará el funcionamiento de las empresas que absorban o tiendan a absorber, en perjuicio de la economía nacional, la producción en uno o más ramos industriales”, “El Estado protegerá la economía de mercado e impedirá las asociaciones que tiendan a restringir la libertad del mercado o a perjudicar a los consumidores.” (17:26)

Atendiendo a este artículo, es por ello que se abren las puertas del país, a más entidades que se dediquen a la producción de esta bebida. Su objetivo es permitirle al consumidor que pueda contar con una opción diferente al momento de adquirir un producto, ya que al existir solo un proveedor, se da la manipulación de precios elevados, los cuales afectan la economía familiar, por lo que el Estado vela para que esto no suceda.

El crecimiento de cada una de estas empresas, tiene mucho que ver con su dinamización, la ampliación del portafolio con nuevas marcas importadas, entre otros. Esto ha favorecido a los consumidores, pues dicha diversidad del mercado proporciona precios más accesibles, promociones e inversión en desarrollo de eventos.

Según el informe que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), referente a la recaudación de impuesto sobre distribución de cerveza, este mercado en el país cerró en 2012 por arriba de 1.8 millones de hectolitros.

El consumo per cápita de cerveza en Guatemala, varía según la fuente y va desde 10.5 hasta 12 litros.

1.4 Certificaciones

Una empresa productora de cerveza, puede obtener diferentes certificaciones en el mundo, según su cumplimiento con varias regulaciones, como los son:

- ***Norma ISO, International Standard Organization***

“Es el organismo encargado de promover el desarrollo de normas internacionales de fabricación, comercio y comunicación para todas las ramas industriales a excepción de la eléctrica y la electrónica.” (22)

Con el objetivo de ofrecer un producto de alta calidad a sus clientes, las empresas buscan cumplir con los estándares internacionales, que han sido establecidos para asegurar este fin. Como ejemplo, se conoce en resumen, las normas en las que Cervecería Centro americana, obtuvo su certificación:

“Como reconocimiento a su calidad y al apego a normas de conservación del medio ambiente, Cervecería Centro Americana, S.A. obtuvo la validación BS OHSAS 18001 en el año 2007, con vigencia al 11 de marzo de 2012, y ha sido certificada con los ISO 9001 en el año 2008 y 14001 en el año 2009. Ambas certificaciones tienen validez hasta el 13 de marzo de 2013.” (18)

- ***“ISO 9001 Gestión de Calidad***

Se basa en una serie de principios de gestión de calidad, incluyendo una fuerte orientación al cliente, la motivación y la implicación de la alta dirección, en el enfoque de procesos y la mejora continua.

- ***ISO 14001 Sistema de Gestión Ambiental***

Traza un marco de trabajo para que una empresa u organización pueda seguir, para establecer un sistema eficaz de gestión ambiental. Utilizar esta norma puede ofrecer la garantía, que el impacto ambiental se está midiendo y mejorando. Algunos beneficios pueden ser:

- ✓ Reducción del costo de la gestión de residuos.

- ✓ Ahorro en el consumo de energía y materiales.
- ✓ Reducción de los costos de distribución.
- ✓ Mejora de la imagen corporativa entre los reguladores, clientes y público en general.” (22)

Las normas buscan mejorar los procesos que ya existen, es por ello que realizan los cambios necesarios, para cumplir con lo requerido por estas reglas internacionales y con ello obtener los beneficios que conlleva obtener estas certificaciones.

1.5 Premios

Las características de la diferente gama de productos que ofrecen estas empresas, los cuales han sido fabricados en el país, también son medidas. Un ejemplo de ello es; “la calidad de la cerveza Gallo, que ha sido reconocida desde el principio de su historia, al ganar la primera Medalla de Oro de la exposición internacional del Canal de Panamá en 1915.

A nivel internacional, Cervecería Centro Americana, S.A. obtuvo la medalla de Oro de Monde Selection, otorgada por el Institut pour la sélection de la qualité de Belgique (Instituto para la selección de la calidad de Bélgica); misma que desde 1961 se dedica a evaluar la calidad de cervezas, agua embotellada, bebidas gaseosas, licores, productos alimenticios, chocolates y cereales producidos en todo el mundo.

La Asociación Americana de Mercadeo (American Marketing Association), fundada en 1993, con sede en Nueva York; establece los requisitos para que una empresa o una marca sea seleccionada, para formar parte del Salón de la Fama, los cuales son: Ser local y mantener los estándares de calidad. En diciembre de 2004, eligió la cerveza Gallo, como la primera en ser electa entre otras cervezas del continente, y la situó a la par de grandes marcas como McDonald's, Walt Disney, Kodak, Visa, Harley Davison, Amazon y Taca.” (18)

La experiencia acumulada, así como la innovación constante que muestra la Cervecería permite que Guatemala a través de ella, pueda ser reconocida como un país que genera grandes productores. La historia de la industria de la cerveza, ha quedado plasmada por cada uno de los premios obtenidos por esta entidad, así como de las otras productoras que se han instalado en el territorio nacional; sin embargo, ésta seguirá creciendo según la inspiración de las mismas o la instalación de nuevas fábricas en el territorio.

1.6 Marco legal aplicable a una empresa productora de cerveza

Toda actividad comercial es regulada bajo una serie de leyes, a medida que surgen cambios por el desenvolvimiento que va teniendo la industria en los diferentes sectores económicos, se crean nuevas de éstas. Por lo que a continuación se citan algunas que debe observar, una productora de cerveza:

1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Esta es la Carta Magna del país, por lo que toda entidad que desarrolle sus actividades en el territorio guatemalteco, deberá observar lo dictado en la misma.

“Artículo 77. Obligaciones de los propietarios de empresas. Los propietarios de las empresas industriales, agrícolas, pecuarias y comerciales están obligados a establecer y mantener, de acuerdo con la ley, escuelas, guarderías y centros culturales para sus trabajadores y población escolar.” (17:13)

Este tipo de empresa por lo general llega a tener un gran número de empleados, el Estado con el ánimo de velar por sus ciudadanos, solicita una serie de beneficios específicos, para su desarrollo personal o familiar, y así también para su entretenimiento.

1.6.2 Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras bebidas Fermentadas, Decreto No.21-04, del Congreso de la República de Guatemala

Este impuesto fue creado bajo el estatuto que, este tipo de bebidas causan daños a la sociedad, por lo que se debe crear una recaudación que el Estado pueda utilizar; para ayudar a la sociedad a mejorar sus condiciones de vida y a superar los problemas personales o sociales, que pueda causar el alcoholismo.

Toda fabrica que produce cerveza, debe tener presente esta ley, a continuación se presentan algunos de los artículos que en específico deben observarse:

“Artículo 1. Objeto del impuesto. Se establece un impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto de producción nacional como importadas, que sean distribuidas en el territorio nacional.” (13:2)

El presente Decreto es aplicable a las ventas de estas empresas, con el fin de cumplir con el impuesto creado sobre el producto que elaboran, importan y distribuyen.

“Artículo 2. Actos gravados. Para los efectos de la aplicación del impuesto que establece esta ley, se grava la distribución en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, que se especifican a continuación:

- a) Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00....” (13:2)

Esto se registrará por el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), adicional Guatemala logra el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos de América, Centroamérica y República Dominicana El DR-CAFTA por sus siglas en inglés

(Dominican Republic - Central America Free Trade Agreement), en éste se acuerda que el 80% de las exportaciones centroamericanas, entran con arancel cero al mercado estadounidense; por un período de 10 años, entrando en vigencia desde el 2007 cuando se firmó el mismo.

“Artículo 6. *Inscripción de los sujetos pasivos.* Los sujetos pasivos de este impuesto deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, como fabricantes o importadores en su calidad de contribuyentes....” (13:3)

Cada productor y/o distribuidor deberá inscribirse ante el ente fiscal que describe el párrafo anterior, con el fin de que éste le emita los permisos correspondientes para llevar a cabo sus operaciones, como también para importar.

“Artículo 10. *Tarifa aplicable a cervezas y otras bebidas de cereales fermentados.* La tarifa del impuesto aplicable a las cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00, es de seis por ciento (6%), y se aplicará sobre el precio de venta sugerido al consumidor final.” (13:6)

Este precio de venta sugerido al consumidor final, se presenta con el fin de comunicar cual fue la base sobre la que se aplicó la tasa establecida, cualquier cambio del mismo; debe comunicarse a la SAT dentro del tiempo que estipula esta ley.

1.6.3 Código de Salud, Decreto No. 90-97 y sus reformas según Decreto No. 50-2000, del Congreso de la República de Guatemala

Este código fue creado para tener una guía, que permita llevar a cabo los esfuerzos del Estado para garantizar la salud de la población, siendo el consumo en exceso de la cerveza, un daño para la salud del consumidor, cada fabricante está obligado a observar lo plasmado en el mismo. A continuación se citan algunos artículos relacionados:

“Artículo 49. (Reformado por el artículo 1 del Decreto No. 50-2000 del Congreso de la República). La publicidad y el consumo perjudicial.

- a) Toda publicidad relacionada con tabaco, bebidas alcohólicas, vinos, cervezas y bebidas fermentadas, que se realice por medio escrito, gráfico, radial, televisivo, eléctrico o electrónico y unidades móviles, deberá contar con la autorización del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, antes de ser difundida en dichos medios de comunicación....
- c) En el caso de medios televisivos, eléctrico o electrónico, es obligación de los fabricantes, importadores y anunciantes de bebidas alcohólicas, vinos, cervezas y bebidas fermentadas, indicar en los espacios de su publicidad que " EL EXCESO EN EL CONSUMO DE ESTE PRODUCTO ES DAÑINO PARA LA SALUD DEL CONSUMIDOR"; la anterior advertencia deberá incluirse al inicio y al final de la publicidad... ” (12:13)

Es importante contar con las autorizaciones de las autoridades correspondientes, para así evitar sanciones innecesarias, todo envase o etiqueta de producto nacional o importado de estas bebidas; deberá contar con la leyenda descrita. Este artículo también señala que deben cumplir con el formato, de cómo deberá ser presentada la frase requerida.

Con éste se persigue normar la publicidad que se hará de estas bebidas, como medida preventiva, por el daño que causan. Incluso queda prohibida la transmisión de su propaganda en horarios infantiles, también colocarla en las cercanías de las escuelas, por lo que los fabricantes deben tener en cuenta estas reglas y atenderlas al momento de realizar la propaganda de sus productos.

“Artículo 131. Del registro sanitario de referencia. Previo a comercializar un producto alimenticio con nombre comercial, se debe contar con la autorización del Ministerio de Salud y obtener su registro sanitario de referencia o certificación sanitaria, de dicho Ministerio. El registro sanitario de referencia permitirá garantizar

la inocuidad y calidad del alimento y constituirá el patrón de base que servirá para controlar periódicamente el producto en el mercado. Los requisitos para el registro sanitario de referencia estarán basados en los criterios de riesgo, establecidos en el reglamento respectivo.” (12:29)

El párrafo anterior describe el control que busca minimizar el riesgo en la salud de los consumidores, ya que al adquirir una bebida, debe tener la garantía que fue fabricada en un ambiente higiénico y que éste no le causará ningún daño por contaminación durante su proceso de elaboración.

1.6.4 Código de Comercio y sus Reformas, Decreto No. 2-70, del Congreso de la República de Guatemala

Pretende dar a conocer a los comerciantes, sus derechos y obligaciones conforme a lo concerniente en derecho mercantil, creado con el objetivo de estimular la libre empresa.

“Artículo 3. Comerciantes sociales. Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto.” (9:2).

Cada entidad deberá de observar el mismo, sin importar el tipo de actividades que realice, siempre y cuando se obtenga una ganancia a través de las mismas.

1.6.5 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 y Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y el contrabando, Decreto 4-2012; ambos del Congreso de la República de Guatemala

Señalan las directrices que deben considerarse en la determinación del ISR (Impuesto Sobre la Renta), dan a conocer aquellos aspectos que estarán exentos, también se debe tener en cuenta que el 21 de diciembre de 2013; fue emitido el Decreto 19-2013 que contiene las reformas al código tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la república de Guatemala y sus reformas, a la ley de actualización

tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la república de Guatemala; y a la ley del impuesto de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos, Decreto 37-92 del Congreso de la república de Guatemala, por lo que de igual forma deberá observarse su contenido, para la determinación de dicho tributo.

Según el Decreto 10-2012 en su **artículo 1**, señala: “**Objeto**. Se decreta un impuesto sobre toda la renta que obtengan personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro.” (15:2)

Dicho impuesto consiste en pagar una cantidad establecida al fisco, calculándose por cada persona, conforme lo establece la presente ley, con el fin de proveer de fondos al Estado; para que este pueda cumplir con sus funciones.

Según el Decreto 4-2012, señala la siguiente reforma en su “**Artículo 4**:

Se reforma el artículo 44, el cual queda así:

Artículo 44. Tipo impositivo y régimen para personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes o patrimonios afectos. Las personas individuales o jurídicas constituidas al amparo del Código de Comercio, domiciliadas en Guatemala, así como los otros entes o patrimonios afectos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta Ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible, a que se refiere el artículo 37 “B”, un tipo impositivo del cinco por ciento (5%).

Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva y a falta de ésta directamente a la Administración Tributaria, de conformidad con las normas que se detallan en los siguientes párrafos...

Las personas, entes o patrimonios a que se refiere este régimen deberán indicar en las facturas que emitan que están sujetos a retención del cinco por ciento (5%), o cuando estén autorizados por la Administración Tributaria a efectuar todos los pagos directamente, deberán indicarlo de igual forma, identificando la autorización respectiva.

Las personas que tengan obligación de llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio de Guatemala, retendrán sobre el valor de los pagos el cinco por ciento (5%), en concepto de Impuesto Sobre la Renta, emitiendo la constancia de retención respectiva.

Las retenciones practicadas por las personas individuales o jurídicas a que se refiere este artículo, deberán enterarse a las cajas fiscales conforme lo establece el artículo 63 de esta Ley.

Si el contribuyente vende bienes, presta servicios o realiza su actividad mercantil con personas individuales que no lleven contabilidad, o si no se le hubiere retenido el impuesto, deberá aplicar el tipo impositivo del cinco por ciento (5%) sobre los ingresos gravados que no fueron objeto de retención, y pagar por medio de declaración jurada el impuesto directamente a la Administración Tributaria, en forma mensual, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a aquel en que emitió la factura respectiva, utilizando los formularios que proporcionará la Administración Tributaria al costo de su impresión o por los medios que ésta determine.

Los contribuyentes que deseen cambiar al régimen regulado en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán presentar un aviso a la Administración Tributaria, durante el mes anterior al inicio de la vigencia del nuevo período en que desean inscribirse, o al inscribirse como entidad nueva ante la Administración Tributaria.” (14:4)

Cada Contador General deberá observar todo el contenido de la ley, ya que al momento de presentar su declaración jurada anual, éste es el responsable de elaborarla; sin embargo, la administración debe tener presente que aspectos se deben considerar para el cálculo del impuesto y cuales quedan exentos del mismo, porque es ella la responsable final por la información presentada.

El Decreto 10-2012, señala en su “**Artículo 4. Rentas de fuente guatemalteca.** Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, las siguientes:

- Rentas de Actividades Lucrativa
- Rentas del Trabajo y,
- Rentas de Capital.” (15:2)

Ésta tiene el ánimo de delimitar las fuentes de ingresos que se poseen, muchas veces se deja por fuera aspectos que están siendo un hecho generador de renta, es por ello que se detalla ampliamente cada aspecto y se clasifica según su procedencia, para una mejor comprensión y aplicación al momento de elaborar la declaración del impuesto.

“Artículo 14. Regímenes para las rentas de actividades lucrativas.

Se establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.” (15:9)

“Artículo 36. Tipo impositivo en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%).” (15:22)

“Artículo 38. Pagos trimestrales.

Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral, el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible; o,
- 2 Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%), del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.” (15:22)

Para la presentación de dicho impuesto al fisco, se observa lo contenido en el Decreto No. 19-2013, el cual señala en su “**Artículo 13**. Se reforman los últimos tres párrafos y se adiciona un párrafo final al artículo 38 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, los cuales quedan así:

“Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, deberá ser utilizada en el período de liquidación definitiva anual que corresponda. El cambio de opción deberá avisarse a la Administración Tributaria en el mes de diciembre y surtirá efecto a partir del primer pago trimestral correspondiente al período anual inmediato siguiente.

El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y lo enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados al impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación.

Los contribuyentes sujetos a pagos trimestrales que utilicen la opción de cierres contables parciales, deberán conservar los estados financieros correspondientes a cada trimestre para efectos de su fiscalización de cada trimestre por separado para efectos de fiscalización.

El pago del impuesto correspondiente al cuarto trimestre se realizará conjuntamente con la declaración de liquidación definitiva anual.” (16:3)

Las empresas no podrán modificar su información posterior a la presentación de este impuesto, por lo que deberán asegurarse, que sus cifras están siendo correctamente presentadas.

“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.

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.” (19)

Estos métodos que contempla la ley, van de acuerdo con la norma internacional de contabilidad No. 2, la cual señala que los mismos son los más adecuados para determinar el valor real de los inventarios. Cada entidad decidirá el mismo en base al resultado final más favorable, según los diferentes cálculos que cada uno representa.

“Artículo 42. Otras obligaciones.

Los contribuyentes deben cumplir con lo siguiente:

1. Consignar en las facturas que emitan por sus actividades gravadas la frase "sujeto a pagos trimestrales".
2. Efectuar las retenciones que correspondan conforme a lo dispuesto en los otros títulos de este libro.
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.
4. Llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio, cuando corresponda, y este libro.” (15:23)

Se debe cumplir con lo anterior, para ejercer las actividades comerciales de forma legal, esto también permite mantener un control adecuado de los bienes y obligaciones que tiene la entidad.

El Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, se determinará de la siguiente manera:

“Artículo 44. Tipos impositivos y determinación del impuesto.

Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada conforme el artículo anterior, serán los siguientes (15:24):

Tabla 1

| Rango de renta imponible mensual | Importe fijo | Tipo impositivo de |
|----------------------------------|--------------|---------------------------------------|
| Q.0.01 a Q.30,000.00 | Q.0.00 | 5 % sobre la renta imponible |
| Q.30,000.01 en adelante | Q.1,500.00 | 7% sobre el excedente de Q.30,000.00” |

Nota. Fuente: Congreso de la República de Guatemala. (2012) Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012.

“Artículo 45. Período de liquidación.

En este régimen, el período de liquidación es mensual.” (15:24)

Es importante conocer las tasas impositivas que señala la ley, muchas veces los cálculos se hacen incorrectos por no identificar los cambios, según los rangos que la misma establece; por ende es necesario identificar los períodos en los que debe presentarse dicho impuesto, el atraso en la presentación de los mismos o bien las rectificaciones, ocasionan gastos innecesarios para una empresa.

Las formas de pago que podrá utilizar este tipo de contribuyente, se describen en lo contenido en el Decreto No. 19-2013, el cual señala en su **“Artículo 14.** Se reforma el artículo 46 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual queda así:

"Artículo 46. Forma de pago. Los contribuyentes inscritos a este régimen liquidan y pagan el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios.

Los contribuyentes inscritos a este régimen, que deseen efectuar todos los pagos directamente a la Administración Tributaria, deberán solicitar ante la Superintendencia de Administración Tributaria la autorización respectiva, la que deberá ser resuelta en un plazo no mayor a quince (15) días. La Superintendencia de Administración Tributaria podrá autorizar aquellos casos de contribuyentes que a la fecha de su solicitud se encuentren al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales, no tengan proceso económico coactivo iniciado por la Administración Tributaria y que cumplan con los criterios que establezca el Directorio de la Administración Tributaria.

Los contribuyentes que sean autorizados por la Administración Tributaria a efectuar los pagos directamente, deberán indicar en la factura que pagan directamente el impuesto a la Administración Tributaria, identificando la autorización respectiva; en tal caso no procederá efectuar la retención.

El contribuyente que realiza actividades lucrativas con personas que no lleven contabilidad o que por el monto u otra razón no le hayan efectuado retención, o que aun habiendo hecho las retenciones éstas fueron menores a lo que corresponda legalmente, debe presentar la declaración y efectuar el pago directo por el saldo no retenido, determinando el impuesto de conformidad con el artículo 44 de esta Ley, restando las retenciones efectuadas." (16:3)

Estas modalidades permiten la captación de fondos en forma inmediata para el fisco, siempre que el contribuyente obligado opte por esta opción, en caso contrario; se continuará reteniendo y aplicando el acreditamiento según lo indicado anteriormente.

La declaración jurada mensual se llevará a cabo según lo descrito en el Decreto No. 19-2013, en su **Artículo 16**: Se reforma el artículo 49 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual queda así:

“Artículo 49. Declaración Jurada Mensual. Los contribuyentes inscritos en este régimen, deberán presentar declaración jurada mensual en la que describirán el monto total de las rentas obtenidas durante el mes inmediato anterior, el monto de las rentas exentas, el monto de las retenciones que le fueron practicadas y el impuesto a pagar derivado de estas últimas, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes siguiente a aquel en que emitió las facturas respectivas. Para estos efectos, el contribuyente utilizará el formato y medios establecidos por la Administración Tributaria.

Los contribuyentes inscritos bajo este régimen, harán constar en sus facturas de ventas o de prestación de servicios, si están sujetos a retención o si pagan directamente a la Administración Tributaria; en éste último caso, identificará la autorización respectiva.

En los primeros tres (03) meses de cada año, los contribuyentes inscritos en este régimen deben presentar declaración jurada anual informativa correspondiente a los ingresos obtenidos en el año calendario inmediato anterior.” (16:3)

Esto con el fin de diferenciarse del otro régimen, lo cual a su vez es de tipo informativo para los clientes de estas entidades.

“Artículo 52. Sistema de contabilidad.

Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa... de acuerdo con el sistema contable de lo devengado, tanto para los ingresos como para los costos y gastos, excepto en los casos especiales autorizados por la Administración Tributaria....” (15:26)

“Artículo 172. Reducción gradual del tipo impositivo del Impuesto sobre la Renta para el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Transitoriamente en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas contenido en la Sección III del Capítulo IV del Título II del Libro I, se reducirá

gradualmente el tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta de este régimen, en la forma siguiente:

1. Para el período de liquidación del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013), el tipo impositivo será el treinta y uno por ciento (31%).
2. Para el período de liquidación del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil catorce (2014), el tipo impositivo será el veintiocho por ciento (28%).
3. Para los períodos de liquidación del uno (1) de enero de dos mil quince (2015) en adelante, el tipo impositivo será el contenido en la Sección III del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley.

“Artículo 173. Ajuste gradual del tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta para el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Transitoriamente el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas contenido en la Sección IV del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley, se ajustará gradualmente el tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta en este régimen, de la forma siguiente:

1. Del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013) el tipo impositivo será de seis por ciento (6%).
2. A partir del uno (1) de enero de dos mil catorce (2014) en adelante, el tipo impositivo será el contenido en la Sección IV del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley.” (15:76)

Los reportes contables de inventarios, muchas veces sirven de base para realizar presentaciones fiscales, por lo que una entidad deberá de tener presente estos dos últimos artículos; y realizar un análisis de su información contable al momento de preparar su presentación anual, considerando lo estipulado en ellos.

1.6.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, Decreto No. 27-92 y sus reformas según Decretos 4-2012 y 10-2012, ambos del Congreso de la República de Guatemala

Con este impuesto, el fisco busca recaudar el 12% sobre el valor del bien o del servicio brindado, este debe ser incluido en el precio de venta de los mismos.

Como cada Decreto, éste contiene un detalle de quién será el contribuyente afecto, que hechos generaran el mismo; su forma de pago, período y una descripción de las exenciones que se pueden aplicar.

Las entidades deberán observar el mismo, para el cumplimiento fiscal, con la presentación mensual del mismo.

Algunos de los artículos que deberán observarse son:

“Artículo 24. Régimen optativo de devolución de crédito fiscal. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, que conforme a esta ley tengan derecho a devolución de crédito fiscal, podrán optar por el régimen de devolución que establece este artículo, para lo cual deberán previamente cumplir con lo siguiente:...

Estar inscrito en el Registro de Exportadores y acreditar que cumple con el porcentaje de exportaciones establecidos en la literal a) del artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.” (11:20)

Cada negocio con fines de lucro, busca dentro o fuera de sus fronteras vender al mejor postor, el exportar genera beneficios fiscales para las empresas interesadas en realizar esta actividad; es por dicha razón que debe observarse este artículo con el fin de cumplir con los requisitos de esta ley, para obtener su devolución respectiva.

“Artículo 25. Régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que conforme al artículo 23 de esta ley, tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) cuando la devolución sea hasta por la cantidad de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) y del sesenta por ciento (60%) cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución....” (11:24)

Con el fin de administrar estos pagos, aparece la figura del Banco Central, ente apto para tal actividad, por la magnitud de los fondos que se van a gestionar; lo cual requiere de una entidad confiable, debido a los eventos desafortunados que ha sufrido el sistema bancario nacional.

“Artículo 34. Momento de emisión de las facturas. En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes....” (11:30)

Es importante que cada comerciante emita estos documentos oportunamente, aunque el cliente no desee su comprobante, la entidad tiene la obligación de emitirlo; en caso contrario estará incumpliendo lo contemplado en esta ley, por lo cual se le puede acusar de defraudación fiscal.

“Artículo 37. De los libros de compras y de ventas. Independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y, otro de ventas y servicios prestados. El

reglamento indicará la forma y condiciones que deberán reunir tales libros que podrán ser llevados en forma manual o computarizada.” (11:31)

Debe solicitarse la autorización de éstos a la SAT. El reglamento indica que los registros del libro de compras, deberán realizarse en orden cronológico y en forma separada, las compras o importaciones de bienes, de las adquisiciones de servicios; que se vinculen a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas, conforme los datos mínimos siguientes:

- Serie, número y fecha de las facturas, facturas de pequeño contribuyente, notas de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, que respalden la adquisición de bienes y servicios.
- NIT y nombre completo del vendedor o prestador del servicio. En caso de facturas especiales, si el vendedor no tuviere NIT, se consignará el número del documento de identificación personal.
- Precio neto (sin incluir el impuesto), conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.
- IVA (crédito fiscal) conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.

Las facturas emitidas por pequeños contribuyentes, se registrarán en el libro de compras sin consignar ningún valor en la columna correspondiente al impuesto, toda vez que no incluyen el IVA y en consecuencia, no generan derecho al crédito fiscal.

Al finalizar cada período mensual, se debe efectuar un resumen en el libro de compras y servicios recibidos, separando las compras e importaciones de bienes y adquisición de servicios que correspondan a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas.

“Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día, si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada.” (11:31)

Parte del juego de libros contables que debe llevar una entidad son estos dos señalados, los cuales son el soporte de cada declaración mensual del IVA. De ser modificados, debe realizarse una rectificación de la declaración por el mes presentado, en el que se está aplicando dicho cambio.

Las reformas contenidas en el Decreto 4-2012, señalan los siguientes cambios, que deberán considerarse:

“Artículo 7. Se adiciona el artículo 14 “A”, el cual queda así:

Artículo 14 “A”. Base del débito fiscal. Para efectos tributarios, la base de cálculo del débito fiscal, es el precio de venta del bien o prestación de servicios, ya incluidos los descuentos concedidos.

En el caso que un contribuyente en un plazo de 3 meses, reporte en su facturación precios de ventas promedios menores al costo de adquisición o producción de bienes, la Administración Tributaria podrá determinar la base de cálculo del débito fiscal, tomando en consideración el precio de venta del mismo producto en otras operaciones del mismo contribuyente u otros contribuyentes dentro del mismo plazo, salvo que el mismo justifique y demuestre las razones por las cuales se produjo esa situación y, presente información bancaria y financiera que acredite sus ingresos reales.” (14:7)

Los comerciantes deben establecer sus precios de venta considerando la recuperación de su costo; sin embargo, a dicho precio se le calcula cuanto corresponde por el IVA; porque debe ir incluido éste al valor original, al momento de presentárselo al cliente, para darle a conocer la cifra final que deberá cancelar por el bien o servicio recibido.

Las reformas contenidas en el Decreto 10-2012, señalan lo siguiente:

“**Artículo 152.** Se reforma el primer párrafo del artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual queda así:

Artículo 16. *Procedencia del crédito fiscal.* Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios.” (15:65)

Debido a que la ley permite compensar el crédito fiscal con el débito fiscal, es por eso que se señalan sus bases, con el fin de diferenciar uno del otro y establecer que se tendrá el beneficio, siempre que se realice una negociación de compra y venta, con el fin de reducir el pago final por el impuesto.

“**Artículo 155.** Se reforma el artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual queda así:

Artículo 29. *Documentos obligatorios.* Los contribuyentes afectos al impuesto de esta Ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquirente y a su vez, es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas, por las ventas, permutas, arrendamientos, retiros, destrucción, pérdida, o cualquier hecho que implique faltante de inventario cuando constituya hecho generador de este impuesto,...
- c) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- d) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas....” (15:67)

Estos y otros documentos que contempla la ley, deben ser emitidos para evidenciar ante la misma, los movimientos comerciales que se realicen por la actividad de la empresa; los cuales deberán ser notificados en la declaración mensual del impuesto.

En el caso de una entidad que es un Agente de Retenciones, cuando compren productos no agropecuario y cualquier tipo de servicios, deberá retener 2 centavos de cada 12 centavos de IVA; por otra parte los Contribuyentes Especiales, son aquellos que tienen ventas mayores a diez millones anuales, esto según publicaciones emitidas por la SAT; quienes al realizar compras de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores, retendrán el 15% y pagará el 85% del IVA, cuando la factura sea igual o mayor a Q2,500.00. En todos los casos se debe entregar la constancia autorizada de la retención por el valor que corresponda.

Las empresas o instituciones designadas como agentes de retención, bajo ninguna circunstancia, pueden efectuar retenciones; hasta ser notificadas por la SAT.

CAPÍTULO II

AUDITORÍA INTERNA

A medida que una entidad va en crecimiento, se vuelve más necesario evaluar el desempeño de sus procesos así como, la efectividad de los controles internos que se tienen implementados con el fin de mitigar los riesgos que enfrentan; por ello se crea el área de auditoría interna, para mantener en constante monitoreo a éstas y otras necesidades de la administración.

A continuación se describe de forma amplia, en qué consiste la misma:

2.1 Definición de auditoría

“La auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.” (4:38)

Esta revisión persigue la comprobación de la veracidad de los datos que resultan de las diferentes operaciones realizadas por una empresa, cada informe que se emite por los hallazgos detectados contribuye a identificar las mejoras que necesitan ser implementadas, con el fin de monitorear que la información se mantenga correcta en los registros contables.

2.2 Definición de auditoría interna

La auditoría interna “forma parte de la estructura organizativa de la empresa y debe estar ubicada organizacionalmente a un nivel jerárquico, que le permita cumplir con los objetivos que se le asignan. Ésta debe reportar a la Junta Directiva, Consejo de Administración o Administrador único, para abarcar todas las áreas de la empresa.” (1:4)

Por lo que se convierte en una función esencial de control, en organizaciones de todo tipo, ya que ha sido diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de las mismas.

El Instituto de Auditores Internos (The IIA) la define como: “Una actividad objetiva, de certidumbre y consultoría diseñada para agregar valor y mejorar los servicios de una organización. Le ayuda a una organización a lograr sus objetivos aportando un enfoque sistemático, disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de la administración de riesgos, el control y los procesos del ejercicio del poder.” (8:692) En síntesis, su colaboración permite la mejora continua de los procesos de cada entidad.

2.3 Objetivo

“Consiste en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño efectivo de sus actividades. Para ello la auditoría interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente con las actividades revisadas. También es objetivo la promoción de un control efectivo a un costo razonable.” (6:7)

Según la Guía de Auditoría Interna No. 1, se indica que los objetivos que ésta persigue son:

- “Garantizar información financiera confiable y oportuna.
- Salvaguardar de los activos.
- Promover la eficiencia operativa de la entidad.
- Cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.” (1:6)

Mismos que se alcanzarán a través de la evaluación del control interno, con el fin de evitar inadecuados registros, o pérdidas en el caso de que no se estén minimizando los riesgos.

Es importante también que este departamento evalúe los resultados operativos, puesto que con ello se identifica la necesidad de actualización de los manuales o bien, si debe realizarse alguna modificación a una política existente o implementarse una nueva.

2.4 Alcance

“Debe cubrir el examen y evaluación, de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización; la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas. Éste incluye:

- Revisión de la veracidad e integridad, de la información financiera y operativa, los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.
- Evaluación los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, ordenamientos legales y contratos que puedan tener un impacto significativo; en las operaciones y en los reportes, determinar si la organización cumple con tales sistemas.
- Verificación de las medidas para salvaguardar activos, y si son adecuados, observar la existencia de tales activos.
- Analizar la economía y eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.
- Inspeccionar las operaciones o programas, para asegurarse de que los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidas y, si esas operaciones o programas están siendo llevados a cabo según lo planeado.” (6:11)

En esta sección será analizada cada medida de control implementada, con el fin de medir si la cobertura que tendrá, le permite al departamento de auditoría interna alcanzar sus objetivos como tal.

2.5 Importancia de la auditoría interna

La Guía de Auditoría Interna No. 1, señala que ésta radica, en ser “un control de los controles, e instrumento de medición y evaluación de lo efectivo de la estructura de control interno de una entidad, contribuye con la misma para alcanzar los objetivos básicos.” (1:6)

Ésta es utilizada por los administradores para evaluar el correcto funcionamiento de la entidad, se implementa con el fin de mantener un sistema de prevención; sin embargo, debido a las diversas situaciones que se presentan, puede también ser de detección. Los informes de la misma, permiten que exista una mejora continua de las actividades, siempre que se cumpla con las recomendaciones recibidas.

2.6 Manuales y procedimientos de auditoría interna

Sus propósitos son:

- Aportar una comprensión del papel y responsabilidades de auditoría interna a todos los niveles de la administración, consejo de administración, entidades públicas, auditores externos y organizaciones profesionales relacionadas.
- Establecer las bases para la guía y medición de la ejecución de auditoría interna.
- Optimizar la práctica de la auditoría interna.

Los manuales y procedimientos, establecen una diferenciación entre la gran variedad de responsabilidades de la organización, el departamento de auditoría interna como tal, el director y los propios asistentes, no deben olvidar lo siguiente:

- La independencia del departamento con respecto a las actividades que audita y la objetividad de los miembros.
- La capacidad de los auditores internos y el cuidado profesional que deben observar.
- El alcance del trabajo.
- La ejecución de las asignaciones de auditoría interna.

- La administración del departamento de auditoría interna.” (17:107)

Los manuales son herramientas en las cuales, se tiene plasmadas las directrices que debe seguir un auditor al ejecutar su trabajo; sin embargo, la pericia y perspicacia con que lo realice, depende de la capacidad y de los valores propios de cada ejecutivo.

2.7 Control interno

Las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, en su glosario de términos, indican que control: es “cualquier medida que tome la dirección, el Consejo y otras partes, para gestionar los riesgos y aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos y metas establecidos. La dirección planifica, organiza y dirige la realización de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarán los objetivos y metas.” (24)

Otro concepto indica que “comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en la empresa, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia.” (4:268)

Éste busca la protección de los activos de la empresa, a su vez que la información financiera sea veraz, confiable y oportuna, se espera que a través de la seguridad que brindan los mismos, se obtenga la eficiencia en las operaciones de una entidad.

El control contable interno, “son procedimientos destinados a garantizar la confiabilidad de los datos contables y a salvaguardar los activos.” (4:268)

En este caso, se persigue garantizar la razonabilidad de las cifras que se expondrán como resultados de las operaciones, en los estados financieros; así

también deberá velarse por los bienes que posee la organización, el control contable, debe ser direccionado en su alcance, en proporcionar la seguridad hacia estos aspectos.

2.8 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna -NIEPAI-

“Estas normas son creadas por el Instituto de Auditores Internos (The IIA), con los propósitos siguientes:

1. Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna, tal como este debería ser.
2. Proveer un marco para ejercer y promover, un amplio rango de actividades de auditoría interna de valor añadido.
3. Establecer las bases para evaluar el desempeño de la auditoría interna.
4. Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.” (24)

“La estructura está formada por: Las Normas sobre Atributos tratan las características de las organizaciones y las personas que prestan servicios de auditoría interna. Las Normas sobre Desempeño describen la naturaleza de los servicios y proporcionan criterios de calidad, con los cuales puede evaluarse el desempeño de estos servicios.

Las Normas sobre Atributos y sobre Desempeño se aplican a todos los servicios de Auditoría Interna. Las de Implantación amplían a las primeras, proporcionando los requisitos aplicables a las actividades de aseguramiento (A) y consultoría (C).

Los servicios de aseguramiento comprenden la tarea de evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores internos, para expresar una opinión o conclusión independiente respecto de una entidad, operación, función, proceso, sistema u otro asunto.

Los servicios de consultoría son por naturaleza consejos, desempeñados por lo general, a pedido de un cliente. Cuando desempeña estos servicios, el auditor interno debe mantener la objetividad y no asumir responsabilidades de gestión.”
(24)

Estas normas han sido creadas como una guía al ejercicio profesional de los auditores internos, con la responsabilidad que éste debe mantener en su profesionalismo, su independencia y objetividad en el desarrollo de sus labores; ya sea en forma individual o dentro de un departamento de esta índole.

Es por ello que las normas se dividen tratando diferentes puntos por grupos, siendo las normas sobre atributos las que señalan los siguientes aspectos a cumplirse:

- Propósito, autoridad y responsabilidad,
- Aptitud y cuidado profesional,
- Programa de aseguramiento y mejora de calidad.

Mientras que las normas sobre desempeño, indicarán lo siguiente:

- Administración de la actividad de auditoría interna.
- Naturaleza del trabajo.
- Planificación del trabajo.
- Desempeño del trabajo.
- Comunicación de resultados.
- Seguimiento del progreso.
- Comunicación de la aceptación de los riesgos.

Al desempeñar sus actividades el auditor debe entender su posición, porque al momento de observar las normas, depende de ello; para la aplicación de las mismas.

2.9 Guías de auditoría interna

Son emitidas para el beneficio de la profesión en Guatemala, por la Comisión de Auditoría Interna, creada por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA). “Estas guías no son de observancia obligatoria, sino que se pretende sean directrices para el auditor, que se desempeña en auditoría interna”. (1:3)

Existen diversas guías, las cuales tratan los diferentes rubros de los estados financieros; sin embargo, en el desarrollo de este tema, se tendrá en cuenta lo contenido en la guía No.5 Inventarios, la cual “tiene como propósito enfocar la importancia de la evaluación del control, administración y registro de los bienes y transacciones que afectan los inventarios, dentro de la estructura operativa, contable y financiera de las entidades.” (1:2)

“Según la guía, los objetivos que persigue la auditoría interna en el área de inventarios son:

- Garantizar información financiera confiable y oportuna.
- Salvaguarda de los inventarios, verificación de la propiedad, existencia física, así como la adecuada cobertura de los mismos contra diferentes riesgos.
- Promover la eficiencia operativa de los inventarios, evaluando las actividades relacionadas con el uso económico y eficiente de los mismos e identificar deficiencias tales como excesos de inventario, baja rotación u obsolescencia.
- Cumplimiento de objetivos, planes, políticas, restricciones, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables a los inventarios.” (1:3)

La evaluación del cumplimiento de estos es importante, el resultado comprobará a la administración si los controles que se tienen implementados a la fecha de la auditoría están siendo efectivos o no, el auditor puede proponer mejoras a estos o bien, identificar los obstáculos que impiden que el sistema de control sea eficiente.

Al evaluar la administración de los inventarios, las pruebas deberán ser direccionadas a examinar las políticas y procedimientos establecidos, los cuales deben permitir que se logren algunos de los objetivos siguientes:

- “Que exista 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.
- Definir procedimientos de evaluación de los informes relacionados con los inventarios y los ejecutivos involucrados que participan en el análisis y toma de decisiones.
- Determinar si se utilizan procedimientos presupuestarios para detectar variaciones, desviaciones y la forma de corregirlos.” (1:5)

Entre otros puntos a examinar, éstos resaltan en la evaluación de auditoría interna, realizada al proceso del reporte contable del producto terminado; las políticas determinarán a los ejecutivos involucrados, tanto en la administración directa en la bodega, como todos aquellos involucrados en el análisis de los resultados mensuales, y en la toma de decisiones respecto a los mismos.

Se contendrán el detalle de los procedimientos ejecutados, por lo que el auditor deberá indicar si estos están siendo elaborados adecuadamente o no al momento de su revisión.

Éste debe “conocer y evaluar, aspectos del funcionamiento de los sistemas de procesamiento electrónico de datos, algunos son:

- Lenguaje en que se desarrollaron los programas.
- Reportes que se producen.
- Flujograma de los procesos.
- Limitaciones en el acceso al equipo para consulta.
- Manuales de procedimientos del sistema de manejo de inventarios.
- Segregación de funciones.
- Autorización de cambios a programas.

- Procedimientos de verificación del registro de las transacciones.
- Métodos de detección de errores o mal funcionamiento del equipo.” (1:6)

Es importante la familiarización del auditor con el procesamiento electrónico de datos, muchas veces la carencia del conocimiento por parte de los usuarios puede generar parte de los hallazgos a reportar, si el profesional tiene conocimiento del mismo, podrá identificar en qué fase del proceso no se están realizando las actividades como se esperaba se realizarán, sin que el control pueda ser el determinante de lo mismo.

Las técnicas y procedimientos de auditoría recomendables a los inventarios, que sugiere la guía de auditoría No.5 son:

- “Familiarización,
- Entrevistas y Flujograma,
- ✓ Conocer como se llevan a cabo las diferentes actividades relacionadas con la operación, con base a la entrevista elaborar los flujogramas de los procesos en las operaciones o funciones.
- Análisis de Información financiera,
- ✓ Realizar revisiones analíticas que incluyan las comparaciones con períodos anteriores y de ser posible con entidades similares.
- Examen de documentación e investigación específica,
- ✓ Analizar los manuales de políticas y procedimientos, verificando su actualización y cumplimiento.
- ✓ Evaluar el contenido, oportunidad, periodicidad, destino y utilidad de los informes relativos a la actividad de inventarios.
- ✓ Elaborar en su caso, diagramas de flujo que muestren el recorrido que siguen los procesos en sus diferentes fases.
- ✓ Analizar el sistema de costos y el método de valuación de los inventarios que utiliza la entidad.” (1:6)

Se enmarcan las relacionadas a la revisión de los reportes; sin embargo, también existen otras que el auditor puede aplicar a otras actividades del inventario. Al finalizar su evaluación, “el auditor interno, debe presentar un informe de las deficiencias, errores o irregularidades encontradas, con una cuantificación del costo de la misma, y presentar sus recomendaciones en borrador; discutirlo con los interesados, a fin de obtener sus puntos de vista, aprovechando su experiencia.” (1:9)

Esta reunión con los encargados del área previa a la entrega final, es de beneficio siempre que se busquen las soluciones conjuntas a los hallazgos, sin que se pierda la independencia ni objetividad del auditor, ya que en ocasiones suelen solicitarse que se eliminen algunas situaciones detectadas.

El último informe que se entrega “consiste en presentar por escrito el resultado final de la evaluación del control interno, como evidencia del trabajo ejecutado y debe consistir en una declaración sencilla.” (1:10)

La redacción final de los resultados de la auditoría realizada, será presentada al alto mando, por lo general es el Consejo quién suele solicitar estas revisiones.

2.10 Proceso de auditoría interna

Este se encuentra establecido en la Guía de Auditoría Interna No. 02, Guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna, la cual establece la responsabilidad que tiene éste departamento dentro de la organización, por lo que la realización de su trabajo comprende las siguientes etapas:

2.10.1 Planificación de la auditoría interna

El auditor interno es responsable de planificar y realizar cada una de las auditorías.

La planificación debe ser documentada e incluir:

- Los objetivos y alcance del trabajo en el área de inventarios.
- La obtención de información relativa a las actividades a auditar.
- El detalle de los recursos necesarios.
- Los canales de comunicación que se deben establecer, con el personal a cargo de las operaciones a auditar.
- 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.
- El programa de auditoría al proceso de reporte contable, del producto terminado, en el área de inventarios.
- Instrucciones acerca de cómo, cuándo y a quien se le comunicarán los resultados de la auditoría.

2.10.2 Pruebas de auditoría interna

Es aquí en donde se realiza un examen y evaluación de la información, el auditor Interno debe obtener, analizar, interpretar y documentar la información para apoyar los resultados de la auditoría. Por lo que debe:

- Obtener información de todos los asuntos relacionados con los objetivos y alcance de la auditoría del área de inventarios.
- La información debe ser suficiente, competente, relevante y útil, para que proporcione bases sólidas sobre los hallazgos y recomendaciones de la auditoría.
- La información suficiente, significa que está basada en hechos, es adecuada y convincente.
- La información competente, significa que es confiable.
- La información relevante, apoya los hallazgos y recomendaciones de auditoría.
- La información útil, ayuda a la administración a lograr sus objetivos.

- Las técnicas y procedimientos de auditoría en el área de inventarios, deben ser elegidas con anterioridad, las cuales se amplían y modifican cuando las circunstancias lo requieran.
- El proceso de obtener, analizar, interpretar y documentar la información, debe supervisarse adecuadamente.
- 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.

2.10.3 Informe de auditoría interna

La comunicación de los resultados, se debe realizar por el trabajo de auditoría realizado. Por lo cual se debe:

- Emitir un informe firmado al terminar la auditoría, se puede emitir parcialmente éste, el cual corresponde a un borrador de la versión final a entregar.
- Discutir las conclusiones y recomendaciones con la administración antes de emitir el informe final.
- Los informes presentaran el propósito, alcance y resultados de la auditoría cuando se considere apropiado, contendrán la opinión del auditor.
- Los informes deben incluir recomendaciones para mejorar, reconocer el trabajo satisfactorio y las medidas correctivas.
- Los puntos de vista de los auditados respecto a las conclusiones y recomendaciones, pueden ser incluidos en el informe de auditoría.

2.10.4 Seguimiento

Se debe hacer el seguimiento, para cerciorarse de que se tomarán las medidas apropiadas sobre los hallazgos reportados.

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 los hallazgos reportadas.

CAPÍTULO III

ÁREA DE INVENTARIOS, REPORTE CONTABLE DEL PRODUCTO TERMINADO

Ésta se divide en diferentes procesos, según la clasificación de sus inventarios, el tipo de artículos que administra o bien según sus operaciones financieras; una de ellas, el reporte contable del producto terminado. Por lo que se desarrollará todo lo referente al mismo, con el fin de dar a conocer al lector su importancia, los sub-procesos en los que se divide; los temas relacionados y los puntos de control que serán evaluados, al momento de ejecutarse una auditoría interna.

Para lo cual se iniciará definiendo en qué consiste un inventario:

3.1 Definición de inventario

La palabra inventario se deriva del latín *inventarium*, que significa el asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona.

Este será integrado por artículos para la venta y por aquellos que sean necesarios para cubrir necesidades internas de la entidad, como por ejemplo de mantenimiento.

Por su parte, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), en su pronunciamiento de Contabilidad Financiera No. 2, define los inventarios como: Bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tienen para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios.

Son aquellos artículos, materiales, suministros, productos y recursos renovables y no renovables, para ser utilizados en proceso de transformación, consumo y venta.

Un inventario es el total de mercancía que la entidad espera realizar, para poder obtener ganancias y así incrementar su capital, la rotación de éste dependerá de la labor de las fuerzas de venta; sin embargo, es importante contar con reportes del producto terminado exactos, los cuales serán la base para la toma de decisiones respecto a nuevas inversiones, desplazamiento de marca, compra de nueva maquinaria para la producción, entre otras.

3.2 Importancia de los inventarios

Según la guía de Auditoría Interna No. 5 Inventarios, señala que es uno de los rubros más importantes de las entidades tanto industriales como comerciales, su adecuada administración y control; permite la disminución de costos innecesarios y el incremento de la eficiencia.

Es uno de los activos mayores que tiene impacto directo sobre la rentabilidad, la venta del mismo le genera riqueza al propietario pero no siempre es así, el costo de producción y de venta pueden ser mayor al precio; por lo que también se pueden obtener pérdidas.

La rotación del mismo se reflejará en el comportamiento del capital de trabajo, la importancia de éste radica en la pronta recuperación del efectivo, para que una entidad lo pueda invertir de nuevo.

Dada la posible variabilidad en las ventas, el inventario actúa como un amortiguador entre la oferta y la demanda, algunos de los motivos para mantener los mismos son:

- El tiempo requerido para surtir el inventario combinado con,
- El riesgo de quedarse sin existencias debido a
- La incertidumbre en las ventas y el programa de producción,
- La especulación, por precios o por escasez.

Éstos también se vuelven necesarios cuando la empresa necesita capitalizarse, a través de la obtención de inversión o por medio de préstamos solicitados a entidades bancarias, en donde estos suelen ser la garantía prendaria.

Los reportes del producto terminado reflejan la situación real, son una herramienta que permite a la administración estar al tanto de éste, debido a que la manipulación del mismo es muy susceptible de fraude. Sobre todo cuando el producto es muy atractivo y de fácil negociación para el contrabando, tal es el caso de la cerveza, la cual puede extraerse fácilmente; desde una lata para el consumo de un empleado o bien venderse sin mayor dificultad en cantidades menores o al por mayor.

3.3 Clases de inventarios

Según la Guía de Auditoría Interna No. 5, indica que “por su naturaleza los inventarios se clasifican en: Materias primas, materiales y suministros, productos en proceso y productos terminados.” Así también pueden ser de repuestos, producto en consignación o bien por aquel que se encuentre en tránsito; esto variará de acuerdo al giro del negocio de la entidad que lo administre.

Se delimitará el estudio de la investigación al inventario de producto terminado, por lo que el mismo se define así:

3.3.1 Producto terminado

Según la NIC 2, en su sección Definiciones, indica que son activos mantenidos para la venta en el curso normal de la operación. Son las existencias de los diferentes productos fabricados y comprados a nivel nacional e internacional, que se encuentran para la comercialización.

En el caso de una empresa productora de cerveza; entidad que se analiza en la presente tesis, su inventario de producto terminado lo constituye la cerveza en sus

diferentes marcas y presentaciones, ya sea la producida o bien la que ha sido importada.

Una característica de la cerveza consiste, en que puede tener contenido alcohólico o no, tal es el caso de la Malta; que no lo contiene, se considera que una bebida es alcohólica si supera el 0.5% grado alcohólico volumétrico, según el **artículo 126 Bebidas Alcohólicas** del Código de Salud, Decreto 90-97 del Congreso de la República de Guatemala.

3.4 Sistema de control de inventarios

Existen básicamente dos sistemas para llevar a cabo el control de los inventarios, los cuales “se adaptan de acuerdo a las características propias de cada empresa, y de las necesidades que se tengan” (7:21), éstos son:

3.4.1 Inventario perpétuo

También se llama continuo y se caracteriza por llevar un registro permanente de las entradas y salidas de la materia prima o materiales, mostrando en cualquier momento la cantidad y el valor de las existencias, cada compra lo aumenta y cada despacho lo disminuye.” (7:21)

Es el tipo que la mayoría de entidades práctica, le permite mantener cifras actualizadas sobre sus existencias; sin embargo, no todos los productos se mueven de igual forma; por lo que el inventario sufre otra sub-clasificación, entre aquellos que tienen una rotación continua y los de lento movimiento. Es aquí en donde se puede observar de mejor manera dicha división; en este sistema el costo de ventas se determina cada vez que se realiza una venta.

3.4.2 Inventario Periódico

“Se diferencia del anterior, en que no lleva un registro permanente del movimiento del inventario, sino que este se conoce al final del período o cuando los datos se necesitan, se determinan por medio del recuento físico de las existencias, tanto los

ingresos como los despachos se acumulan para operarlos juntos por el período correspondiente.” (7:22)

Este sistema es más funcional para aquellas entidades que poseen inventarios de alto valor, los cuales tienden a ser de lento movimiento, debido a las características de los productos, mismas que a su vez; permiten efectuar un conteo entre períodos mayores, porque estos no tienden a ser perecederos. El costo de los artículos vendidos se determina al final del período contable.

3.5 Métodos de valuación

En las diferentes economías existentes, los precios cambian y dichos cambios, generan aspectos importantes a tener en cuenta con relación al inventario final de mercancías, y al costo de los artículos vendidos.

Por ello, existen algunos métodos para la determinación del valor del inventario de materia prima, mantenida para la producción de un producto; los cuales están contemplados en la legislación nacional, según el **artículo 41 Valuación de Inventarios** de la ley de actualización tributaria, Decreto No. 10-2012. Éstos en su mayoría coinciden con lo estipulado en los párrafos 23 y 25 de la norma internacional de contabilidad No. 2.

Por lo que a continuación se explicarán, los aplicables a una empresa productora de cerveza:

3.5.1 Costo estándar

Este es un costo predeterminado, se determina “con anterioridad al período del costo y durante el transcurso del mismo.

Tal situación nos permite contar con una información más oportuna y aún anticipada de los costos de producción, así como controlar los mismos mediante comparaciones entre costos predeterminados y costos históricos. (3:7)

El proceso de producción que conlleva elaborar una cerveza tarda 27 días, esto hace más funcional el utilizar el costo estándar para los inventarios de estas productoras, ya que la característica esencial consiste en que son costos predeterminados o planeados; por lo que es una medida de control para cada elemento del costo, durante los ciclos de producción.

Adicional, cabe resaltar que éstos se calculan antes del proceso de las operaciones fabriles, lo cual los convierte en los más adecuados a este tipo de empresas debido a que sus inventarios son proyectados, por el tiempo de elaboración de su producto final.

3.5.2 Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)

“Mediante este método, se utiliza primero los materiales que se adquirieron, valga la redundancia, primero, se supone que el costo en el inventario es el último de las unidades compradas o producidas, o sea que el costo utilizado en la producción será valuado a precio antiguo y los inventarios estarán a precio actual; mediante este método se supone que las materias primas utilizadas en los artículos terminados más antiguos se usan o se venden antes de usar o vender cualquier compra o producción posterior, se basa en la teoría de que los costos en los artículos inventariados, se mueven hacia su expiración en el orden cronológico en que se producen; se aplica mucho en empresas cuya mercadería está sujeta a deterioro, buscando usar siempre primero las más antiguas, durante un período de inflación se incluye en la utilidad neta del ejercicio una ganancia no realizada en el valor de los inventarios, durante un período de precios descendentes, las utilidades en las operaciones se reducen o quedan barridas por pérdida en el inventario no realizado.” (7:23)

Este método sirve para valuar los inventarios de las materias primas a utilizarse, mientras que el método anterior sirve para valuar el costo de producción del inventario terminado, es importante reconocer que el sistema PEPS es propio para

este tipo de industria, ya que los principales ingredientes que se utilizan en la elaboración de la cerveza, son productos perecederos.

3.5.3 Costo promedio ponderado

“El método de costo promedio, determina el valor de los inventarios, dividiendo el costo total de los mismos dentro del número de artículos adquiridos o producidos, obteniendo un costo promedio unitario, este es un método que por su facilidad de operación es muy usado, es aconsejable que la empresa use el sistema de registro de inventario perpetuo llevado tanto en unidades como en valores.” (7:33)

Este promedio es beneficioso cuando existen variaciones en el mercado, ya que al realizar el promedio, se distribuye estos picos o bajas dentro del total de las existencias, por lo que en ocasiones permite mantener el precio de venta; sin embargo, cuando es muy elevada la diferencia, teniendo un alza en las últimas adquisiciones, suele ser desfavorable, ya que se aumenta el precio. Así también es favorable la disminución porque al darse la misma y conservar el mismo precio al consumidor, se obtiene mayor ganancia.

3.6 Procesos del reporte contable del producto terminado

Para señalar en qué consiste el reporte contable del inventario de producto terminado, se definirá primero el proceso contable:

“El origen cabe buscarlo, a partir de la observación de los diversos documentos y justificantes, en los que se recoge la vida económica de la empresa; siendo registrados en el libro diario, por orden cronológico, los hechos contables y como causa y efecto. Posteriormente se continúa con su clasificación, finalmente la elaboración de una síntesis de los datos, para expresar la situación patrimonial de la empresa, así como los resultados obtenidos por esa.” (7:75)

Partiendo del concepto anterior, se resalta: “elabora una síntesis de los datos,” ya que en eso consiste un reporte, en extraer la información ya contabilizada;

organizándola con el fin de presentarla posteriormente a un análisis efectuado, reflejando el resultado conforme lo requerido ya sea por la ley, la administración o algún funcionario; o bien aquellos reportes esperados por la entidad para un período determinado.

El proceso del reporte contable para el producto terminado en el área de inventario, se subdivide en varios sub-procesos los cuales se explicarán a continuación:

3.6.1 Reporte, “cuadratura del sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable”

Es importante contar con sistemas electrónicos, que permitan una mejor administración del inventario; sin embargo, éstos tendrán características diferentes, de acuerdo a la inversión realizada por la entidad. Tal es el caso para el presente sub-proceso, en el cual se utilizan tres sistemas, los cuales se describen a continuación:

- BODEU, este sistema permite que una empresa productora de cerveza, pueda administrar sus inventarios, únicamente a nivel de unidades.
- VALO, este sistema es el encargado de valorar las unidades, por lo que se alimenta de la información proveniente del sistema anterior. Cuenta con tablas de costo, las cuales multiplica y posteriormente las transforma en partidas contables.
- CONTAX, es el sistema en donde se realizan los registros contables del inventario. Por lo cual es necesario verificar que la información proveniente del sistema VALO, sea cargada en éste, de forma correcta.

Este reporte se divide en dos sub-procesos, el primero consiste en el monitoreo diario de los inventarios, el segundo en la información acumulada del mes; la cual forma parte del juego de informes que se elaboran, para otras áreas posterior al cierre contable.

El primero consiste en:

- Verificar en el sistema BODEU, que cada centro de distribución, haya efectuado el cierre del conteo del inventario, de su localidad.
- Corroborar que la información que se generó del primer sistema, haya cargado correctamente al segundo (verificar los totales por unidades), con el fin de validar la información que se estará registrando contablemente.
- Consultar las cuentas contables en el sistema VALO, versus lo registrado en el CONTAX, para comprobar que la carga ha sido correcta. (Verificar únicamente valores).

Posterior a este último paso, se puede realizar el segundo sub-proceso, el cual consiste en generar un reporte contable del producto terminado, de la siguiente manera:

- Descargar la información de los inventarios de los productos terminados, del sistema VALO.
- Organizar la información, según los campos que le sean de utilidad al área de planificación financiera, o cualquier otra que lo solicite.
- Realizar una comparación entre el resultado acumulado del mes del sistema VALO y el registro contable contenido en el sistema CONTAX.
- Determinar si existen diferencias, si las hubiesen, indagar el origen de las mismas, y documentarlas.
- Entregar al área y/o usuarios interesados.

Este reporte es de gran importancia, porque sirve de base para la toma de decisiones, del área financiera.

3.6.2 Reporte, “revisión de actas de la toma física del inventario, del producto terminado”

Este reporte consiste en realizar una revisión de lo contabilizado, contra el registro del inventario físico, a través de un acta, mismo que se detalla a continuación:

- Recibir las actas de la toma física efectuada a fin de mes, por cada localidad, según aplique.

- Comparar el total de unidades que muestra el acta, versus lo contenido en el sistema BODEU.
- Examinar si existen diferencias, si las hubiesen, indagar el origen de las mismas, y documentarlas.
- Conciliar los saldos del acta, con el sistema VALO y CONTAX.

3.6.3 Reporte, “conciliación ida y vuelta (Roll forward), del inventario del producto terminado”

Cada sistema puede generar errores, por lo que es importante asegurarse que las fuentes de información, están desplegando la información exacta. Este reporte nace, como un control ante estas deficiencias.

El reporte consiste en:

- Descargar la información del sistema VALO, utilizando un ““query”” “Movimientos” que permita visualizar las diferentes transacciones que se tuvieron en el inventario, como por ejemplo:
 - ✓ Entradas
 - ✓ Salidas
 - ✓ Transferencias
 - ✓ Compras
 - ✓ Producción
 - ✓ Ajustes manuales
 - ✓ Ajustes automáticos
- Ordenar la información por localidad, haciendo el movimiento hacia adelante, para comparar con el reporte mensual “cuadratura del sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable”; verificar que no existen diferencias, entre la información descargada del “query” y el reporte.
- Posteriormente, realizar el movimiento hacia atrás, con el fin de verificar que no existen diferencias por signos mal grabados.
- Examinar si existen diferencias reales, si las hubiesen, comunicar al encargado de Informática; ya que será el responsable de corregir las mismas dentro del sistema.

- Reportar al área financiera.

3.6.4 Reporte, “revaluación del inventario, del producto terminado”

Debido a que se manejan tablas de costo estándar en el sistema encargado de valorar las unidades (VALO), debe realizarse una revaluación del inventario de producto terminado, para cada cierre anual; tanto fiscal como financiero.

La NIC 2 en la sección *Medición de los inventarios*, señala que: Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.

El “*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.” (19)

Mientras que “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.” (19)

Analizando ambos conceptos, la entidad puede llevar un inventario con valores estimados o con reales; sin embargo, llevar un costo real resulta muy complejo; por lo que la norma refiere varios sistemas de medición de costos, tal como el método de costo estándar o el método de los minoristas. Muchas empresas optan por llevar el primero.

Es por ello que se hace necesario realizar un ajuste por la diferencia entre el costo estándar y el real, sub-proceso que se describe a continuación:

- Ajuste Valor Real del Inventario del producto terminado.

Al finalizar el período anual, se envía el reporte mensual “cuadratura del sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable”, al encargado de costos; para que éste proporcione los costos reales.

- ✓ Analizar cada variación, efectuándola por producto, para ajustarse la variación contra el costo estándar, para cada uno.
- ✓ Realizar la partida contable por el total de las mismas.

3.7 Normas Internacionales de Contabilidad -NIC-, aplicables al área de inventarios

“El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), está comprometido en el desarrollo para el interés público, de un conjunto de normas generales de contabilidad de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información contenida en los estados financieros. Para la consecución de este objetivo, el Consejo coopera con organismos nacionales emisores de normas contables, con el fin de alcanzar la convergencia de las normas contables en todo el mundo. El IASB es seleccionado, supervisado y financiado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).” (19)

La globalización ha permitido una expansión comercial de las empresas hacia otros continentes, tal crecimiento con lleva la necesidad de estandarizar la información contable que en las diferentes sucursales se elabora, por lo que existe éste grupo organizado; con el ánimo de desarrollar los parámetros que ayuden a alcanzar dicho objetivo.

Entre las normas emitidas por el Consejo, es aplicable al área de inventarios, “la NIC 2 Inventarios, la cual fue emitida por el IASC en diciembre de 1993” (19); sin embargo, su última revisión sustituye a esta última, y “debe ser aplicada en los períodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja que su aplicación sea anticipada.” (19) La misma no ha sufrido modificaciones a la fecha.

Estas normas son revisadas anualmente, la razón de esto, es eliminar todas aquellas incongruencias que existan, o conflictos con otra norma, con el fin de establecer un parámetro para que la contabilidad de cualquier entidad local, sea

interpretada de igual forma por cualquier extranjero. Con el ánimo de ser de utilidad tanto para posibles inversionistas, una casa Matriz o bien para cualquier otro usuario interesado, que desee conocer la situación real de una entidad.

En el caso de la NIC 2 su objetivo principal, es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Es una guía práctica en la determinación del costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del período, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable.

Con base a la misma, deberá realizarse la contabilidad del área de inventarios, por lo tanto los reportes de ésta, reflejarán las recomendaciones que en ella se señalan. Es importante reconocer la información que debe ser revelada en los estados financieros, para que desde un inicio se tenga en cuenta tal como lo indica esta norma; por ejemplo se puede mencionar el caso de las políticas contables, la administración será la encargada de velar porque se implementen; sin embargo, el auditor interno debe evaluar que se adapten a la norma y que se estén cumpliendo las mismas, para su revelación posterior.

3.7.1 Definición del inventario

La NIC No. 2 define las existencias como activos:

- Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación,
- en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Los inventarios van a ser todos aquellos artículos que pueden ser vendidos, con el fin de obtener efectivo para recuperar el costo, así también una ganancia. Por lo que la norma lo define, de acuerdo al momento en que puede ser extraído de la bodega de almacenamiento o bien, por el uso que la entidad le dará al mismo. Existen diferentes tipos de inventario; sin embargo, el más importante será aquel que le generó capital de trabajo a la entidad.

La norma define el valor del inventario como:

- **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.

Es decir la ganancia estimada que se espera recibir, al momento de realizar la venta dentro del giro normal de sus operaciones.

- **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.

Este se diferencia porque es un acuerdo que existe entre comprador y vendedor, o bien es el valor que tiene un inventario, comparado con otro de similares características en el mercado.

3.7.2 Medición de los inventarios

“Los Inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.” (19)

La importancia en la adecuada medición de los inventarios, radica en que ésta afectará directamente los intereses de los accionistas, ya que la decisión sobre el método que se seleccione, repercutirá en sus ganancias futuras. Existen diversos métodos para calcular un costo real, de acuerdo a las características del negocio, es decir si la entidad va a producir su propio inventario o bien si éste va a consistir en producto terminado; adquirido para la reventa, de igual forma también se tienen diferentes metodologías para determinar un valor neto realizable.

Usualmente se tiende a llevar el costo estándar, por ser una base promedio que se tiende a acercar más a la realidad, por otra parte, cuando se miden los inventarios a través de una base que se presupuesta; siempre se tendrá una variación según las ventas que se vayan obteniendo, por lo que la medición deberá ser revisada constantemente, con el fin de detener en tiempo posibles pérdidas futuras.

Ambos pueden manejarse durante el transcurso de la operación como un parámetro; sin embargo, al final del período la norma indica que se deberán valorar los inventarios al costo real, por lo que es conveniente realizar un análisis de ambos, antes de decidir por cual será el método más indicado; conforme a lo que espera ganar la empresa, para que las finanzas no se vean afectadas por un ajuste materialmente significativo. Cabe resaltar que esta decisión es responsabilidad de la administración, pero es importante que cuente con la recomendación de un CPA, respecto a la misma.

3.7.3 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.” (19)

La norma describe cada uno de estos costos, los cuales es importante identificar, ya que al momento de valorar los inventarios, se debe de separar adecuadamente todo lo que forma parte del costo real; de los gastos que tienen la entidad, como parte de sus operaciones.

Por lo cual debe tenerse en cuenta al momento de realizarse los diferentes reportes del inventario, y al analizarse las integraciones de los mismos. También se revisa la base sobre la que fueron valuados, cualquier variación genera algunas dudas como por ejemplo; si los impuestos, los cuales son pagados al momento de adquirirse las materias primas, fueron considerados como parte del costo de

adquisición; sin embargo, se debe tener seguridad que estos no serán recuperables, de lo contrario, deben ser contabilizados como un gasto del período; en tal caso debe ser reclasificada la corrección, antes de presentarse un resultado final.

Por otra parte también se debe tener en cuenta si existieron circunstancias fuera de lo normal durante la producción, ya que estas deben ser contabilizadas, para recuperar los efectos negativos en el costo de la venta del producto.

Otro punto que la norma resalta es, “la técnica para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo.” (19)

El método de los minoristas es recomendado cuando se realizan ventas al por menor, debido a la rapidez con la que se rotan estos artículos, es muy difícil lograr aplicar cualquier otro método de costo, éste consiste en aplicar al precio de venta; un porcentaje de la ganancia bruta que se espera recibir.

3.7.4 Valor neto realizable para los 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 no puede ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado.” (19)

Cada inventario debe ser rebajado hasta su valor neto realizable, al momento de tener estas dificultades, se debe tratar las partidas por separado; según las características del inventario dañado, ya que la totalidad de inventario almacenado, no debe verse afectado por un lote. Éste último puede ser tratado

como una sola partida, si en tal caso, por ejemplo va a ser vendido en una sola área geográfica.

“Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios.” (19) Cada entidad debe realizar sus propias investigaciones de mercado, al optar por esta metodología, por lo que es importante considerar todos aquellos aspectos como los son la competencia, área geográfica, estación climática, y todos aquellos aspectos que afectarán en el costo de sus productos finales.

Cuando una empresa produce y valora sus inventarios al valor que estima realizarlos, lo hace con base a un panorama ideal; sin embargo, debe tener en cuenta los riesgos que puede tener en el futuro; tomando en cuenta que las situaciones pueden cambiar en el día a día.

Es por eso que “al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios.” (19) “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 espera que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo.” (19)

Recordar que la variación de los precios de las materias primas y otros suministros, afectarán el valor neto realizable del producto terminado, por lo que se debe realizar la partida de la diferencia; llevando un valor en libros actualizado.

“Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada período posterior.” (19) Cada inventario debe ser llevado a su valor real, por lo que esta evaluación debe ser oportuna, para reflejar la situación actual en el estado financiero del período que se reporta.

3.7.5 Diferenciación entre costos y gastos 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.” (19)

Al realizarse la venta del inventario, la norma indica que se debe de realizar el registro por la venta y su respectivo costo, por lo que se rebajará dicha información del inventario final; teniendo con base el significado de costo que se describió en la página 62 de la presente tesis, por su parte gasto es todo aquello que no se puede recuperar por medio del costo, ya que no fueron egresos realizados, con el fin de la producción del artículo terminado, sino por el giro normal de las operaciones de la entidad.

Estos deben ser adecuadamente analizados, por que el resultado afecta directamente a los inventarios valorados en el activo, por lo que al aplicar la norma; se espera que se encuentren correctamente separados. De esta forma los diferentes reportes contables, serían la base correcta para los estados financieros, y con ello ya no existiría necesidad de realizarse ajustes a final de un período; por este tipo de registros mal aplicados.

3.7.6 Información a revelar

A continuación algunos aspectos, que la norma indica deben ser revelados en los estados financieros:

- “Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado.
- El total en libros de los inventarios....
- El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta.
- Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo al reconocimiento de un gasto.

- El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.” (19)

Es importante que el área de inventarios cuente con una política enfocada a la preparación de reportes contables del Producto Terminado, señalando los campos adecuados para reflejar los valores en libros, ajustes y/o reclasificaciones; como cualquier otra información relacionada, de mayor relevancia. Esta información debe presentarse consistentemente con las revelaciones que requiere la norma.

“La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos importes en el período, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros.” (19)

Cada reporte debe de presentarse por separado, de acuerdo al tipo de inventario que se está analizando, así también debe de realizarse de una forma clara, con columnas que ayuden a identificar los valores al inicio del período, las variaciones que se tuvieron y el resultado final; con el fin de que cualquier usuario pueda entender dicha información, de esta forma contar datos razonables, precisos y oportunos, ya que con base a ellos se toman las decisiones financieras respectivas.

CAPÍTULO IV
AUDITORÍA INTERNA AL PROCESO DEL REPORTE CONTABLE, DEL
PRODUCTO TERMINADO, EN EL ÁREA DE INVENTARIOS, DE UNA
EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes de la empresa

Ciudad de la Cerveza, S.A., fue constituida en la República de Guatemala el 21 de abril de 1994 como una Sociedad Anónima, con el propósito de dedicarse a la producción, importación y distribución de toda cerveza nacional y extranjera. Su principal marca es Cerveza Antigua.

Cuenta con 2 plantas productoras y 18 centros de distribución en todo el país, exportan a diversos países en todo el mundo, principalmente a los países vecinos. Sus productos son empaquetados en envases de vidrio y en latas de aluminio, cuidando los más altos estándares de calidad.

El crecimiento de la empresa le ha permitido desarrollar sus propias etiquetas, tapitas y cajas plásticas, en donde trasladan los productos a las diversas tiendas; las cuales también, la entidad ha logrado establecer tanto en el interior del país, como en la ciudad capital.

Cuenta con 1,800 empleados distribuidos en todas sus localidades, tanto en lo operativo como en lo administrativo.

4.2 Organigrama

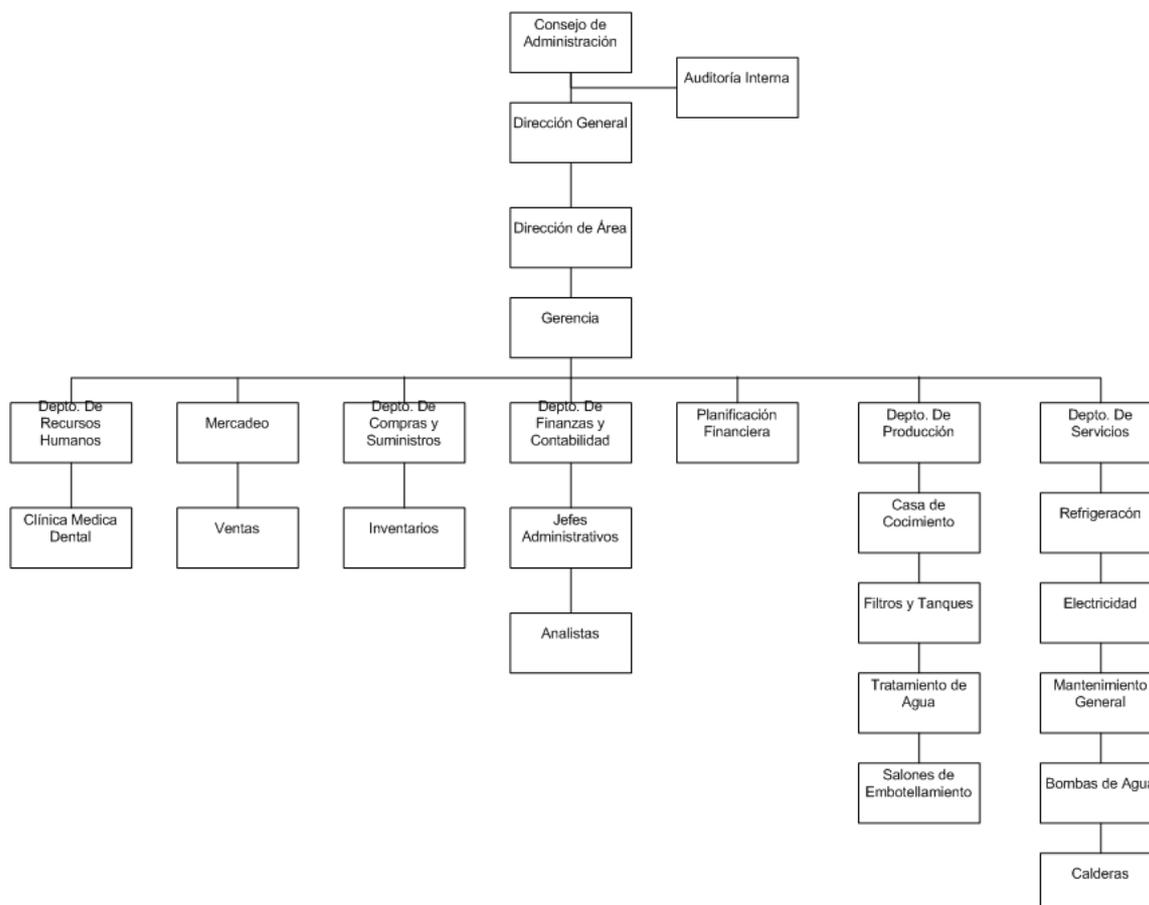


Figura 1. Fuente: Elaboración propia

4.3 Nombramiento del auditor

El Consejo de Administración de la entidad Ciudad de la Cerveza, S. A., identifica la necesidad de mejora en los controles internos del proceso del reporte contable en el área de inventarios, del producto terminado, por tal motivo solicitan a la Auditoría Interna implementar las mejoras necesarias, razón por la cual se elabora



MEMORANDUM

AI-36-2014

Para: Cynthia García/ Asistente de Auditoría Interna y
Alberto Torres/ Jefe Administrativo de Inventarios.

De: David López,
Gerente de Auditoría Interna.

Fecha: Abril, 2014.

Asunto: AUDITORÍA AL PROCESO DE REPORTE CONTABLE, DEL PRODUCTO TERMINADO, EN EL ÁREA DE INVENTARIOS, POR EL MES DE MARZO 2014.

Con base a la Planificación Anual de Auditoría Interna, se procede a examinar el control interno implementado a marzo 2014, en el reporte contable del inventario del producto terminado, se nombra a la auditora Cynthia García para ejecutar dicha revisión, por lo cual le agradezco suministrar directamente a ella, toda la información necesaria para llevar a cabo su evaluación.

Así también los siguientes documentos:

1. Manual de operaciones de los reportes:
 - 1.1. Cuadratura del sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable.
 - 1.2. Revisión de actas de la toma física de los inventarios.

1.3. Conciliación ida y vuelta (Roll forward), del inventario del producto terminado.

1.4. Revaluación del inventario del producto terminado.

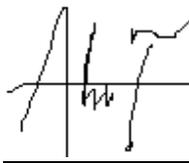
2. Lista de los controles internos con los que se cumplen en cada reporte, señalados en el numeral anterior.
3. Política contable respectiva.
4. Cualquier otra información que usted considere conveniente.

Atentamente,



Gerente de Auditoría Interna

Firman de Enterados:



Jefe Administrativo de Inventarios



Asistente de Auditoría

C.c. Expediente

4.4 Planificación de la auditoría

Se presenta el programa y la asignación de los recursos, a ser utilizados para la presente auditoría.

- **Asignación de recursos**

| | |
|-------------------------------------------------|--------------------|
| Honorarios de la asistente de auditoría interna | 5,000.00 |
| Honorarios del Gerente de auditoría interna | 18,000.00 |
| Depreciación Equipo de computación | 412.50 |
| Papelería y útiles | 100.00 |
| <i>Total presupuestado</i> | Q.23,512.50 |

- **Programa de auditoría**



Hecho por:

CLGC

Rev por:

AVJS

PA

Fecha: 01.04.2014

Fecha: 03.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Programa de Auditoría Interna
Inventarios

Proceso: Reporte Contable del Inventario del Producto Terminado
Marzo, 2014

| Objetivos |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Examinar los flujogramas de los sub-procesos, del reporte contable del inventario del producto terminado, con el fin de familiarizarse con las actividades, tal como se llevan a cabo a la fecha. |
| Identificar y listar los controles internos claves, dentro de un sub-proceso. |
| Evaluar la eficiencia de los sub-procesos en conjunto. |
| Informar la situación actual del proceso evaluado, y proponer cambios con el fin de agregar valor al mismo. |

| Desarrollo del programa | PT |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable: | |
| Verificar las atribuciones asignadas al puesto de trabajo, del encargado del reporte contable, en el área a examinar. | AI1 |
| Examinar los accesos disponibles en los sistemas, para el encargado del reporte contable del inventario del producto terminado. | AI2 |
| Evaluar la segregación de funciones, en los niveles de comunicación, entre el encargado y sus superiores. | AI2 |
| Comprobar la adecuada contabilización de las operaciones. | AI3 |
| Evaluación del control interno: | |
| Analizar los procedimientos vigentes a través de flujogramas. | AI4 |
| Identificar los controles internos claves de cada procedimiento. | AI5 |
| Definir los sistemas de información existentes. | AI2 |
| Analizar la información periódica elaborada, así como los canales de información utilizados. | AI6 |
| Verificar en los procedimientos, que todas las operaciones son realizadas por personas autorizadas, y que estas son aprobadas por los niveles establecidos. | AI7 |
| Evaluar todos los documentos y registros permanentes, que están sometidos, a controles de custodia y de protección física. | AI8 |
| Revisión de la política de control interno del área de inventarios: | |
| Comprobar si existe un manual contable de procedimientos para el proceso de reporte contable del inventario del producto terminado. | AI9 |
| Evidenciar si existe un programa de capacitación al personal de nuevo ingreso, para desarrollar este proceso. | AI9 |
| Identificar si se incluye una evaluación periódica de los resultados del encargado del reporte del proceso contable, del inventario de producto terminado. | AI9 |
| Analizar la política de control interno aplicable al área auditada. | AI9 |

4.5 Ejecución de la auditoría

Se elaboran las pruebas de auditoría necesarias para la revisión, según el programa mencionado en el inciso anterior:

4.5.1 Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable

Se inicia con el índice de los papeles de trabajo, con el fin de familiarizar al lector con las pruebas realizadas.



| | | Índice | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 12.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 30.04.2014 |

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Índice de papeles de trabajo

Inventarios

Proceso: Reporte Contable del Inventario del Producto Terminado

| Contenido | PT | Página |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|--------|
| Nombramiento del auditor | | 68 |
| Planificación de la auditoría | | 70 |
| Verificar las atribuciones asignadas al puesto de trabajo, del encargado del reporte contable, en el área a examinar | AI1 | 74 |
| Examinar los accesos disponibles en los sistemas, para el encargado del reporte contable del inventario del producto terminado | AI2 | 76 |
| Definir los sistemas de información existentes | AI2 | 76 |
| Evaluar la segregación de funciones, en los niveles de comunicación, entre el encargado y sus superiores | AI2 | 79 |
| Comprobar la adecuada contabilización de las operaciones | AI3 | 84 |
| Analizar los procedimientos vigentes a través de flujogramas | AI4 | 85 |
| Identificar los controles internos claves de cada procedimiento | AI5 | 105 |



| Indice | |
|------------|------|
| Hecho por: | CLGC |
| Rev por: | AVJS |

| | |
|--------|------------|
| Fecha: | 12.04.2014 |
| Fecha: | 30.04.2014 |

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Indice de papeles de trabajo
Inventarios

Proceso: Reporte Contable del Inventario del Producto Terminado

| Contenido | PT | Página |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|--------|
| Análisis de los canales de información utilizados | A16 | 109 |
| Verificar en los procedimientos, que todas las operaciones son realizadas por personas autorizadas, y que estas son aprobadas por los niveles establecidos | A17 | 110 |
| Evaluar todos los documentos y registros permanentes, que están sometidos, a controles de custodia y de protección física | A18 | 112 |
| Comprobar si existe un manual contable de procedimientos para el proceso de reporte contable del inventario del producto terminado | A19 | 115 |
| Evidenciar si existe un programa de capacitación al personal de nuevo ingreso, para desarrollar este proceso | A19 | 115 |
| Identificar si se incluye una evaluación periódica de los resultados del encargado del reporte del proceso contable, del inventario de producto terminado. | A19 | 115 |
| Analizar la política de control interno aplicable al área auditada | A19 | 115 |



Hecho por: CLGC

Rev por: AVJS

AI1 1/2

Fecha: 04.04.2014

Fecha: 21.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable

Inventarios

**Verificación de las atribuciones asignadas, al encargado del
reporte contable**

Del 1 al 31 de marzo 2014

| CPC | | 1/2 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|------------|
| A. IDENTIFICACIÓN DEL CARGO | | |
| Cargo de Desempeña: | Encargado del reporte contable | |
| Nombre del puesto según nómina: | Analista contable | |
| Personal bajo su jerarquía (cargos): | Ninguno | |
| Cargo del Jefe inmediato superior: | Jefe Administrativo de Inventarios | |
| Dirección, Departamento, Sección | Inventarios | |
| B. PROPÓSITO DEL CARGO: | | |
| Brindar reportes contables con cifras reales, a través del análisis, investigación, seguimiento y verificación de la información obtenida de los sistemas Bodeu, Valo y Contax, para la entrega oportuna con base a los requerimientos de las áreas interesadas. | | |



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

AI1 2/2
Fecha: 04.04.2014
Fecha: 21.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Verificación de las atribuciones asignadas, al encargado del
reporte contable
Del 1 al 31 de marzo 2014

| CPC | C. TAREAS ESPECÍFICAS DEL CARGO | 1/2 |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| | <ol style="list-style-type: none"> 1. Realizar el ajuste al valor real, del inventario del producto terminado. ✓ 2. Preparar la conciliación ida y vuelta (Roll forward), del inventario de producto terminado. ✓ 3. Elaborar las conciliaciones de los diferentes inventarios. 4. Llevar a cabo la contabilización de la compra de repuestos. 5. Monitorear si se aplica algún cambio, en los costos de venta e identificar diferencias. 6. Realizar a diario la cuadratura sistema de unidades, al sistema de valoración y al sistema contable. ✓ 7. Elaborar los siguientes informes: <ol style="list-style-type: none"> a. Informe anual para seguros. b. Informe de los repuestos de maquinaria. c. Informe del Producto Terminado. ✓ d. Informe para impuestos. 8. Preparar el reporte de los inventarios en tránsito. 9. Realizar la revaluación del Inventario de Producto Terminado. ✓ 10. Llevar a cabo la revisión de actas de toma física de los inventarios del producto terminado. ✓ | |

✓ Muestra seleccionada para nuestra revisión.
 CPC Copia proporcionada por el cliente

Conclusión

Las atribuciones que se le asignan al perfil del Encargado del reporte contable del inventario de producto terminado son razonales; sin embargo, se ha seleccionado una muestra, a cuyas actividades se les realizará un mayor análisis de control interno; con el objetivo de verificar su cumplimiento adecuado en el proceso.

Fuente

Descriptor del puesto proporcionado por recursos humanos.



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 07.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 21.04.2014 |

| |
|----------------|
| AI2 1/6 |
|----------------|

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Examen de los accesos disponibles en los sistemas
Del 1 al 31 de marzo 2014

Entrevistado: Pedro Pérez

Puesto de trabajo: Encargado del reporte contable

| No. | Pregunta |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Mencione los sistemas que utiliza para trabajar y proporcione una descripción breve, de los mismos: |
| R/ | Se utilizan tres, el primero es el BODEU, sirve para visualizar las unidades con las que cierra cada centro de distribución y planta; es decir los inventarios día a día, el sistema VALO sirve para observar el valor que tienen esas unidades y el sistema CONTAX, es utilizado para realizar los registros contables. |
| 2 | ¿Qué transacciones le permiten realizar cada sistema? |
| R/ | Los diferentes sistemas permiten: *BODEU: Consultar si las diferentes bodegas de cada localidad, se encuentra cerradas. *VALO: Descargar diferentes "queries" del inventario del producto terminado valorado, para realizar diferentes informes. *CONTAX: Se cuenta con acceso a transacciones para realizar partidas contables, modificar y eliminar los registros duplicados; se pueden descargar conciliaciones, estados financieros y otros reportes, según sean requeridos. |





| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 07.04.2014 |
| Rev por: | AJVS | Fecha: | 21.04.2014 |

AI2 2/6

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Examen de los accesos disponibles en los sistemas
Del 1 al 31 de marzo 2014

Entrevistado: Pedro Pérez

Puesto de trabajo: Encargado del reporte contable

| No. | Pregunta |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3 | ¿Cómo accesa a los mismos? |
| R/ | Existe un usuario diferente para ingresar a cada uno, los cuales requieren de una clave personal, los accesos están parametrizados conforme las necesidades del mismo. <input checked="" type="checkbox"/> |
| 4 | ¿Ha tenido algunas limitantes en sus accesos? ¿Cuáles han sido? |
| R/ | Si. Por ejemplo en el BODEU, como se maneja por comandos, solo tengo conocimiento a consultar si las bodegas están cerradas; sin embargo, para identificar diferencias, desconozco si se pueden generar otros reportes. En el sistema VALO según me indicaron, siempre va a dar una diferencia no significativa por redondeo, de igual forma solo consulto los "queries" que se me indicaron; si se necesita algún reporte diferente, tiene que ser solicitado al área de Sistemas y no siempre se obtiene el soporte por parte de ellos. Con el sistema CONTAX no se hace el cierre del módulo de inventarios, en teoría cada mes, se hace un cierre en conjunto con la encargada de ventas; en la mañana del día, pero ella en ocasiones registra otras transacciones posteriores y descuadra la información contra los reportes que se descargaron en ese momento, por lo que significa doble trabajo, cada vez que esto sucede. Ver PT AI2 5/5.  |



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

Fecha: 07.04.2014
Fecha: 21.04.2014

AI2 3/6

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Examen de los accesos disponibles en los sistemas
Del 1 al 31 de marzo 2014

Entrevistado: Pedro Pérez

Puesto de trabajo: Encargado del reporte contable

| No. | Pregunta |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5 | ¿Ha solicitado accesos adicionales a los que se le otorgaron originalmente? |
| R/ | Sí, para BODEU, aún no han modificado el usuario; por lo que el encargado del mismo, proporcionó las capturas de pantalla, necesarias para generar un reporte por bodega, con ello visualizar por código de producto; las unidades con las que se cerraron los inventarios de producto terminado en el mes. ☒ |
| 6 | ¿Con base a su experiencia, considera que necesita ampliar su conocimiento de los sistemas que maneja, según las atribuciones que desempeña? |
| R/ | Considero que es importante, porque servirá para identificar prontamente de donde pueden provenir las diferencias, existen reportes que solo los encargados de las bodegas o los de sistemas; pueden generar y éstos retrasan mucho los procesos. Ver PT AI2 5/6. |



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

Fecha: 07.04.2014
Fecha: 21.04.2014

AI2 4/6

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Evaluación de la segregación de funciones
Del 1 al 31 de marzo 2014

Entrevistado: Pedro Pérez

Puesto de trabajo: Encargado del reporte contable

| No. | Pregunta |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 7 | ¿Para resolver estas situaciones, identifica claramente con quienes debe tener comunicación directa y quiénes son sus superiores en el caso de necesitar alguna autorización? |
| R/ | Existe descontrol, porque se tiene mucha rotación con los encargados de bodega y no se recibe retroalimentación de que personal se retira o tiene movimiento interno. El Jefe Administrativo es el inmediato superior; sin embargo, se crea un conflicto porque también se trabaja en relación directa con el Jefe de Planificación, quién muchas veces toma decisiones sin informarle a mi jefe inmediato, por lo que siempre ocasiona problemas. Ver PT AI2 6/6. |

 Confirmado personalmente.

Observado en el sistema

Conclusión

Según la entrevista realizada al Encargado del Reporte Contable, se observa que los accesos que tiene a los sistemas que utiliza, son insuficientes; así también, que es necesaria una capacitación para cubrir algunas debilidades detectadas, al momento de generar los reportes en los diferentes sistemas. La misma denota que no existe claridad en los niveles de autorización, se refleja que se tiene conflicto de intereses, entre las diferentes áreas con las que mantiene una comunicación directa.



A12 5/7

Hecho por: CLGC Fecha: 07.04.2014
 Rev por: AJVS Fecha: 21.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Examen de los accesos disponibles en los sistemas
Del 1 al 31 de marzo 2014

Sistema BODEU

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| <u>81 Comandos</u> <input checked="" type="checkbox"/> ___ Datos ___ Datos 2 | Consulta: <u>Movim1570g</u> Base de datos: <u>GTWTUL</u> |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|

Sistema VALO

Observado en el sistema

Conclusión

Se observo que el encargado del reporte contable, solo tiene rutas especificas para ingresar a los sistemas, debido a que estas son con comandos, bases de datos, consultas; por la poca familiaridad de los mismos no es posible acceder a investigar reportes diferentes a los que se están extrayendo.

Fuente

Captura de pantalla de los sistemas auxiliares proporcionado por el encargado del reporte contable.



Hecho por: CLGC
Rev por: AJVS

AI2 6/6
Fecha: 07.04.2014
Fecha: 21.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Examen de los accesos disponibles en los sistemas
Del 1 al 31 de marzo 2014

| Ciudad de la Cerveza, S. A. | | Usuario: luipere | |
|----------------------------------------------|-----------------------|----------------------------------------|--------------------------|
| Sistema BODEU | | Fecha de consulta: 31.03.2014 | |
| Detalle del inventario de Producto Terminado | | | |
| <i>F1: Ingresar</i> | <i>F2: Modificar</i> | F3: Consultar | F4: Aperturar F5: Cerrar |
| <i>F6: Imprimir</i> | | | |
| Presione "Enter" para avanzar. | | Presiones "Esc" para regresar o salir. | |
| Localidades | Existencias | | |
| 1 Planta Ciudad de Guatemala | 52543 | | |
| 2 Planta Xela | 34789 | | |
| 3 CD Lanquin | 19600 | | |
| 4 CD Puerto Barrios | 3700 | | |
| 5 CD Puerto San José | 2679 | | |
| 6 CD Tiquisate | 1300 | | |
| 7 CD Esquipulas | 4005 | | |
| 8 CD Totonicapán | 8532 | | |
| 9 CD Cobán | 2903 | | |
| 10 CD Santa Elena | 2689 | | |
| 11 CD La cumbre | 2394 | | |
| 12 CD Quiché | 10298 | | |
| 13 CD Tecpán | 2467 | | |
| 14 CD Cuatro caminos | 1890 | | |
| 15 CD Panajachel | 2638 | | |
| 16 CD Santiago de los Caballeros | 5000 | | |
| 17 CD El Rancho | 3045 | | |
| 18 CD Retalhuleu | 2936 | | |
| 19 CD Monterrico | 1378 | | |
| 20 CD San Marcos | 2398 | | |
| | Inventario Inicial | 255,600 | |
| | Salidas | 105,600 | |
| | Transitos | 20,000 | |
| | Sumatoria | 170,000 | |
| | Existencias | 167,184 | |
| | Faltantes o Sobrantes | 2,816 | |
| | | AI5 3 & AI7 | |
| | | | |
| Jefe de Planificación | | Jefe Administrativo de Inventarios | |

 Sin autorización

Conclusión

Se verificó en el reporte del detalle de unidades, que el Jefe de Planificación toma la decisión de autorizar ajustes, sin consultar al Jefe Administrativo de Inventarios, las causas por las que se dieron los mismos.

Fuente

Reporte de unidades del sistema Bodeu, proporcionado por el Encargado del reporte contable, del producto terminado.



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

A13
Fecha: 09.04.2014
Fecha: 23.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación de la estructura del proceso del reporte contable
Inventarios
Comprobar la adecuada contabilización de las operaciones
Del 1 al 31 de marzo 2014

Conciliación del inventario en tránsito

| No. | Documento | Concepto | Total |
|--------------|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 245 | Póliza contable | Rastra No. 324 con ruta, de la ciudad capital de Guatemala a la planta de Escuintla. | 45,000 |
| 3556 | Nota de crédito | Robo de rastra No. 324, en carretera a Escuintla. | (45,000) |
| 246 | Póliza contable | Diferencia en conciliación por las compañías relacionadas. | 10,000 |
| Saldo | | | 10,000 |

→ No corresponde a la naturaleza de la cuenta

3

Conclusión

Este tipo de registros, denota la mala administración de las cuentas contables, en el área de inventarios; en el caso de los tránsitos se reflejan en el reporte del producto terminado, por lo que es necesario crear una política contable, que limite el uso de las cuentas para estos efectos.

Fuente

Integración proporcionada por el Jefe de Contabilidad.

4.5.2 Evaluación del control interno



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 18.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 22.04.2014 |

AI4 1/4

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Evaluación del control interno

Inventarios

Análisis de los procedimientos del reporte contable, del inventario del producto terminado

Del 1 al 31 de marzo 2014

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|------------|----|---|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-01 | | |
| | Fecha: | 17-04-2014 | | |
| | Página: | 1 | de | 3 |

| |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTO REPORTE CUADRATURA DEL SISTEMA DE UNIDADES AL SISTEMA DE VALORACIÓN Y AL SISTEMA CONTABLE |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 1 | <p>Ingresa al sistema BODEU, para visualizar el cierre de los inventarios del producto terminado, en cada localidad.</p> <p>1.1 Si están cerradas, continúa en paso 2.</p> <p>No están cerradas, solicita al Encargado localidad que realice el cierre, continúa en paso 2. <input checked="" type="checkbox"/></p> |

| | | | | |
|--------------------------------|---------|------------|----|---|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-01 | | |
| | Fecha: | 17-04-2014 | | |
| | Página: | 2 | de | 3 |

**PROCEDIMIENTO REPORTE CUADRATURA DEL SISTEMA DE UNIDADES AL SISTEMA DE
VALORACIÓN Y AL SISTEMA CONTABLE**

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|----------------------------------------|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 2 | Extraer los inventarios del producto terminado y en tránsito, del sistema VALO. |
| | 3 | Ordenar la información conforme el reporte establecido, para comparar la misma con el sistema CONTAX. |
| | 4 | Consultar los saldos de cada cuenta de los inventarios, en el sistema CONTAX. |
| | 5 | Comparar los saldos de cada fuente e identificar si existen diferencias. 5.1 Si existen diferencias, contactar al encargado del sistema BODEU y VALO, para su apoyo en la detección de las mismas. <input checked="" type="checkbox"/> Ver PT A16 1/2 . 5.2 No existen diferencias, continua en paso 9. |
| Encargados del sistema BODEU y VALO | 6 | Revisar la procedencia de las diferencias correcciones necesarias. |

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-01 | | |
| | Fecha: | 17-04-2014 | | |
| | Página: | 3 | de | 3 |

**PROCEDIMIENTO REPORTE CUADRATURA DEL SISTEMA DE UNIDADES AL SISTEMA DE
VALORACIÓN Y AL SISTEMA CONTABLE**

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|----------------------------------------|---------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargados del sistema BODEU y VALO | 7 | Informar al Encargado de reporte contable, que puede descargar nuevamente la información. |
| Encargado de Reporte | 8 | Realizar nuevamente los pasos del 2 al 5. |
| | 9 | Entregar el informe del producto terminado al encargado de planificación. |
| | | FIN DE PROCESO |

FLUJOGRAMA DEL PROCESO

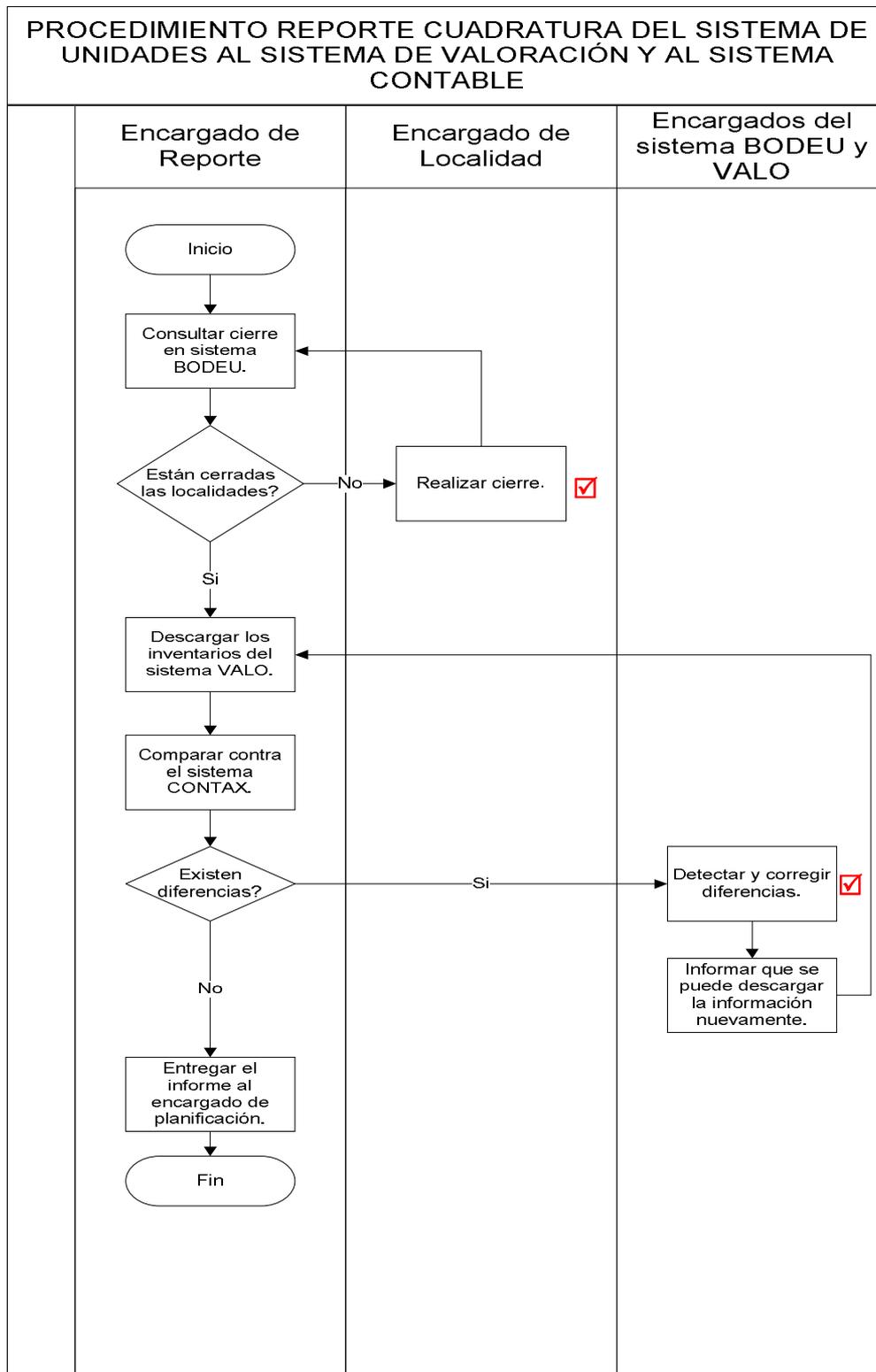


Figura 2. Fuente: Elaboración propia. □ □

Conclusión

En el flujo actual del proceso cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable, se observa que en el paso 1.2 (**Ver PR-IN-01 1/3 pág. 83**), los retrasos para iniciar este reporte se derivan de las demoras del encargado de cada localidad, debido a que ellos pueden realizar ingresos de última hora antes del cierre mensual; sin tener potestad el encargado de reporte para detenerlos ni, el alcance de identificarlos.

4

En el paso 5.1 (**Ver PR-IN-01 2/3 pág. 84**) se refleja la limitante que se tiene, para identificar las diferencias; se depende del apoyo del área de sistemas, quienes a su vez no realizan un análisis contable, por lo que el responsable no analiza las causas reales de estas, por ende no se garantiza la veracidad del reporte.

1 5

Dado que este reporte sirve de base para presentar información financiera y fiscal, no debe ajustarse, sin el debido análisis contable.

Observado en el sistema



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 18.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 22.04.2014 |

| |
|----------------|
| AI4 2/4 |
|----------------|

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Análisis de los procedimientos del reporte contable, del inventario del
producto terminado
Del 1 al 31 de marzo 2014

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-02 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 1 | de | 4 |

| |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTO REPORTE REVISIÓN DE ACTAS DE LA TOMA FÍSICA DEL INVENTARIO, DEL PRODUCTO TERMINADO |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 1 | Solicitar 5 días antes del cierre mensual, el acta de la toma física de los inventarios del producto terminado, a cada encargado de los inventarios. |
| Encargado de cada localidad | 2 | Proporcionar las actas el día de cierre, en las cuales conste la toma física de los inventarios del producto terminado del mes. |

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-02 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 2 | de | 4 |

**PROCEDIMIENTO REPORTE REVISIÓN DE ACTAS DE LA TOMA FÍSICA DEL INVENTARIO,
DEL PRODUCTO TERMINADO**

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 3 | <p>Recibir las actas por parte de cada encargado de cada localidad.</p> <p>3.1 Si son recibidas, continua en paso 4.</p> <p>3.2 No son recibidas, se solicitan nuevamente al encargado.</p> |
| | 4 | <p>Verificar si las actas constan con las autorizaciones correspondientes, según la política de control interno.</p> |
| | 5 | <p>Cotejar las unidades reportadas en las actas, contra el sistema BODEU, con el fin de establecer diferencias.</p> <p>5.1 Si existen, continua en paso 6.</p> <p>5.2 No existen, continua en paso 7.</p> |
| | 6 | <p>Solicitar los comentarios al encargado de la localidad correspondiente, así como el soporte de las mismas.</p> |

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-02 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 3 | de | 4 |

**PROCEDIMIENTO REPORTE REVISIÓN DE ACTAS DE LA TOMA FÍSICA DEL INVENTARIO,
DEL PRODUCTO TERMINADO**

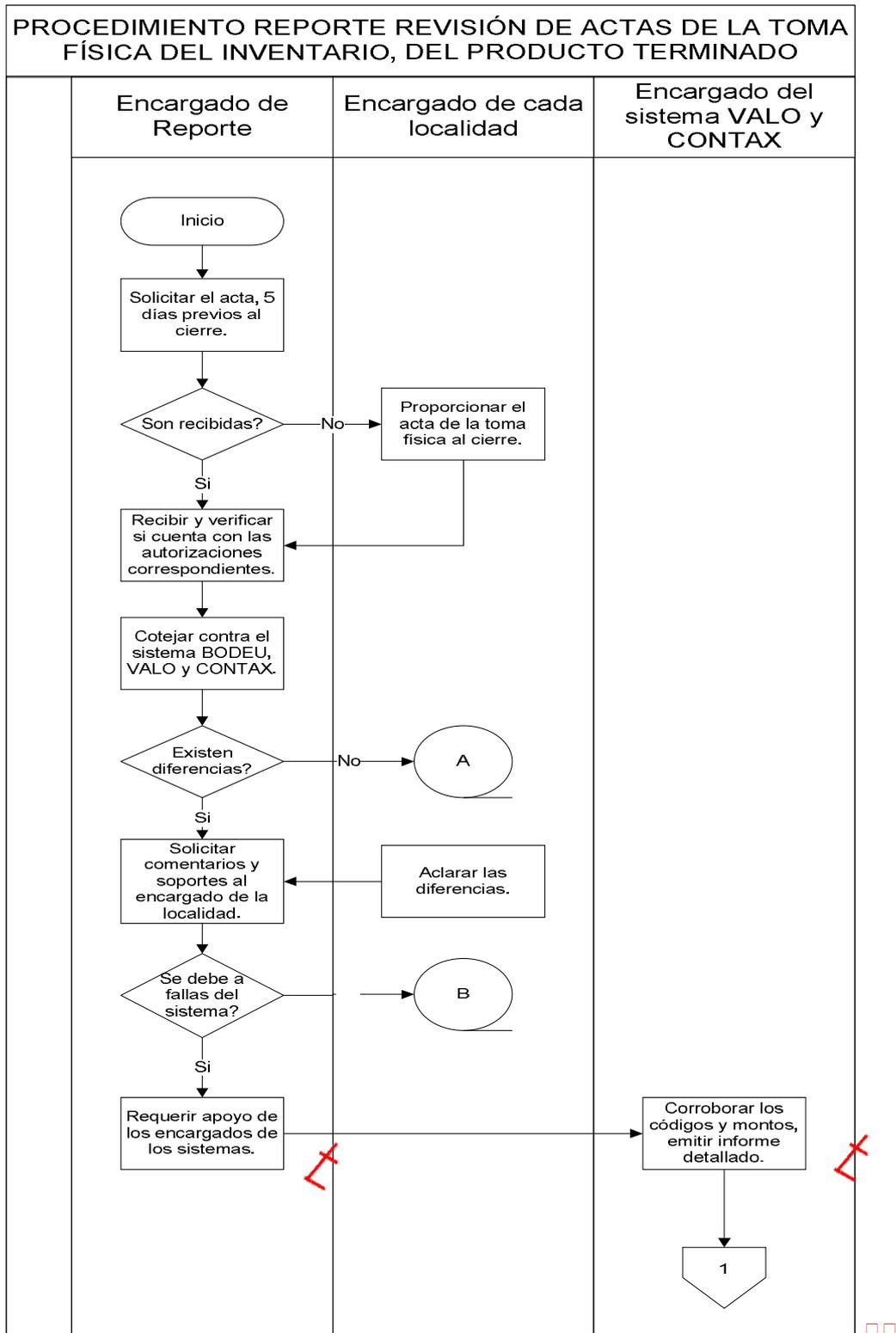
| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 7 | Conciliar los saldos de las actas contra los sistemas VALO y CONTAX. 7.1 Si concilian, continua en paso 15. 7.2 No concilian, continua en paso 8. |
| Encargado del sistema VALO y CONTAX | 8 | Requerir apoyo a los encargados de los sistemas, para verificar en los mismos. ✘ |
| Encargado del sistema VALO y CONTAX | 9 | Corroborar si las diferencias detectadas corresponden a los códigos y montos, que se dieron al momento de la descarga del reporte cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable. ✘ |
| Encargado del sistema VALO y CONTAX | 10 | Trasladar el detalle de la información al encargado del reporte. ✘ |
| Encargado de Reporte | 11 | Cotejar si las diferencias han sido detectadas por fallas en las cargas de los sistemas. ✘ |

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-02 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 4 | de | 4 |

**PROCEDIMIENTO REPORTE REVISIÓN DE ACTAS DE LA TOMA FÍSICA DEL INVENTARIO,
DEL PRODUCTO TERMINADO**

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | | 11.1 Si corresponden, continuar en paso 13. 11.2 No corresponde, continua en paso 12. |
| | 12 | Indagar y soportar el origen de las mismas. ✗ |
| | 13 | Preparar el ajuste para registrar los faltantes o sobrantes, requerir las autorizaciones correspondientes. |
| | 14 | Registrar el ajuste. |
| | 15 | Enviar el reporte revisión de actas de la toma física de los inventarios, del producto terminado, al encargado de planificación. |
| FIN DE PROCESO | | |

FLUJOGRAMA DEL PROCESO



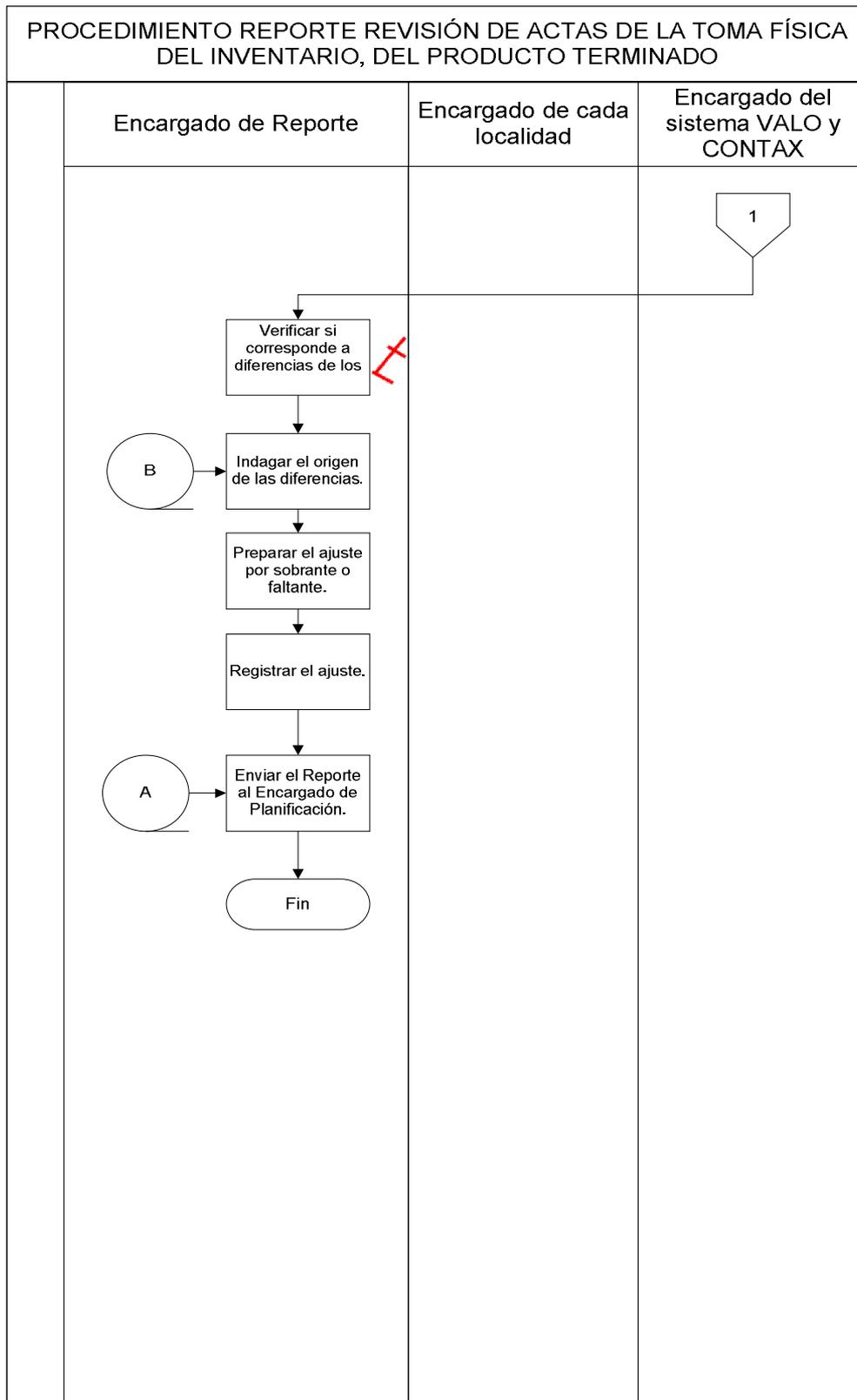


Figura 3. Fuente: Elaboración propia. □ □

Conclusión

Los pasos del 8 al 12 (**Ver PR-IN-02 3/4 pág. 90-91**), se pueden omitir si al momento de elaborar el reporte cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable, los encargados de los sistemas proporcionan el detalle que en éste procedimiento se describe.



 Verificación del proceso duplicado

**AI4 3/4**

Hecho por: **CLGC** Fecha: 18.04.2014
 Rev por: **AVJS** Fecha: 22.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Análisis de los procedimientos del reporte contable, del inventario del
producto terminado
Del 1 al 31 de marzo 2014

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-03 | | |
| | Fecha: | 17-04-2014 | | |
| | Página: | 1 | de | 2 |

**PROCEDIMIENTO DE REPORTE CONCILIACIÓN IDA Y VUELTA (ROLL FORWARD) DEL
INVENTARIO, DEL PRODUCTO TERMINADO**

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 1 | Descargar la información (la base de datos del inventario, de producto terminado y en tránsito), del sistema VALO. |
| | 2 | Ordenar la información por localidad, haciendo la sumatoria hacia adelante, y comparar contra el reporte "cuadratura del sistema de unidades al sistema de |

FLUJOGRAMA DEL PROCESO

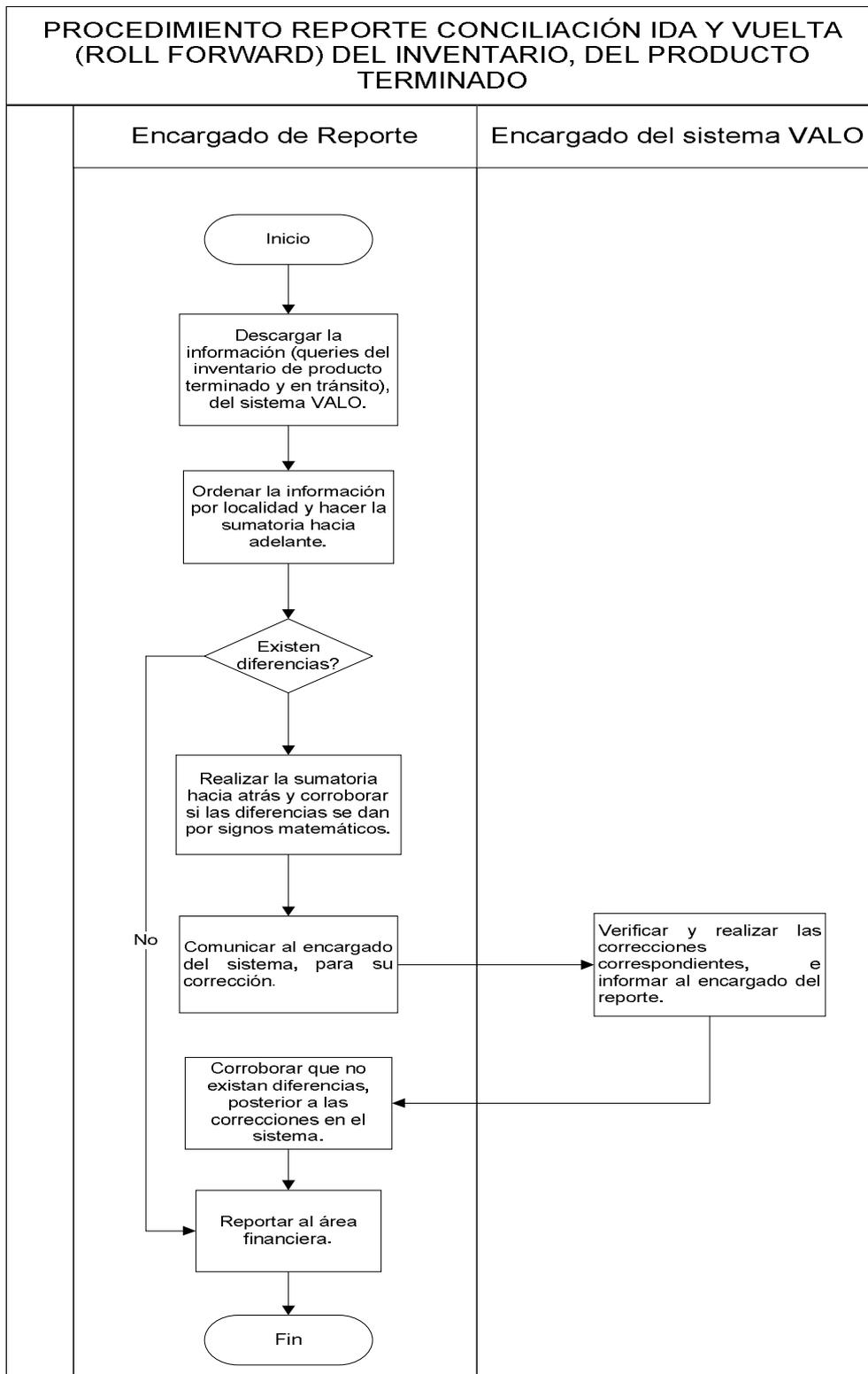


Figura 4. Fuente: Elaboración propia. □ □

Conclusión

El reporte conciliación ida y vuelta (roll forward) del inventario, del producto terminado (**Ver PT PR-IN-03 pág. 95**), no representa un aporte a las actividades del encargado de reporte; puesto que al realizar el reporte: “Revisión de actas de la toma física del inventario, del producto terminado”, se observa que aquí se comunican las diferencias al encargado de este sistema, por lo que al realizar este informe se está trabajando de más y se están duplicando el uso de los recursos.

7

**AI4 4/4**

Hecho por: CLGC Fecha: 18.04.2014
 Rev por: AVJS Fecha: 22.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Análisis de los procedimientos del reporte contable, del inventario del
producto terminado
Del 1 al 31 de marzo 2014

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-04 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 1 | de | 2 |

| |
|----------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTO DE REPORTE REVALUACIÓN DEL INVENTARIO, DEL PRODUCTO TERMINADO |
|----------------------------------------------------------------------------------------|

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 1 | Enviar el reporte "cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable", al encargado de costos. |
| Encargado de costos | 2 | Proporcionar al encargado de reporte, los nuevos costos reales de cada producto. |

| | | | | |
|----------------------------------------|----------------|-------------------|-----------|----------|
| DEPARTAMENTO DE INVENTARIOS | Código | PR-IN-04 | | |
| | Fecha: | 18-04-2014 | | |
| | Página: | 2 | de | 2 |

| |
|----------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTO DE REPORTE REVALUACIÓN DEL INVENTARIO, DEL PRODUCTO TERMINADO |
|----------------------------------------------------------------------------------------|

| Responsable Quién lo hace | No. Paso | Acción Cómo y cuándo lo hace |
|--------------------------------------|---------------------|-----------------------------------------------------------------|
| Encargado de Reporte | 3 | Analizar las variaciones y determinar el ajuste por las mismas. |
| | 4 | Solicitar las autorizaciones correspondientes. |
| | 5 | Realizar el registro contable y archivar la póliza. ☒ |
| FIN DE PROCESO | | |

FLUJOGRAMA DEL PROCESO

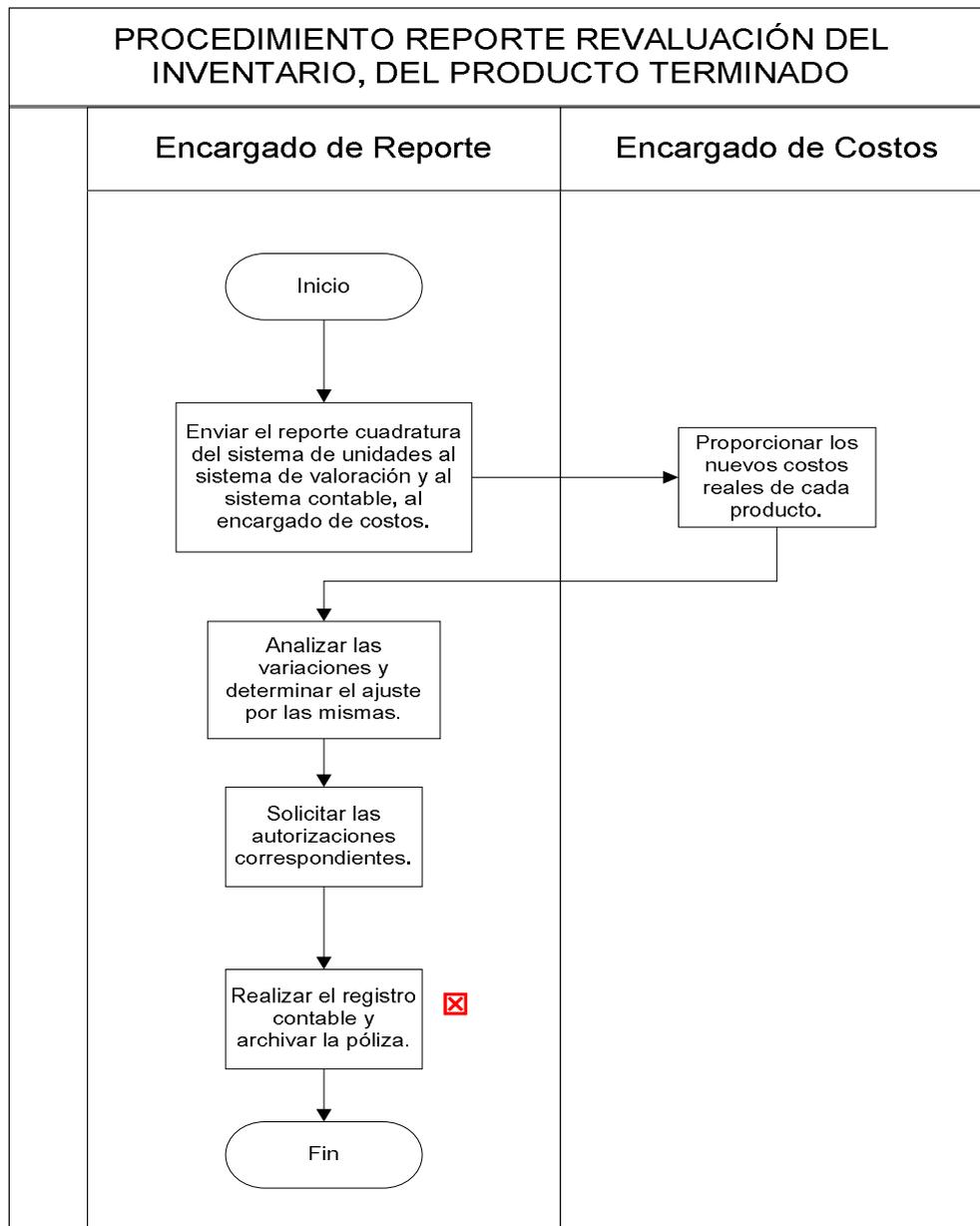


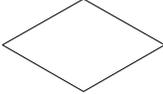
Figura 5. Fuente: Elaboración propia. □ □

Conclusión

En el reporte revaluación del inventario (**Ver PT PR-IN-04 Pág. 99**), del producto terminado, se cumple con lo requerido por la norma internacional de contabilidad No. 2, en la cual se indica que se deben llevar los inventarios al valor real, en el cierre del ejercicio contable.

Observado en el sistema

Tabla 2

| SIMBOLOGÍA | |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| FIGURA | DESCRIPCIÓN |
|  | Inicio/Final: Abre o cierra el diagrama. |
|  | Proceso: Actividad (Representa la ejecución de una o más actividades o procedimientos). |
|  | Decisión: Formula una pregunta o cuestión. |
|  | Conector interno: Representa el enlace de actividades con otra dentro de un procedimiento. |
|  | Conector a página siguiente: Representa el enlace de actividades entre páginas dentro de un procedimiento. |

Nota. Fuente: Elaboración propia



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 09.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 23.04.2014 |

| |
|----------------|
| AI5 1/4 |
|----------------|

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Evaluación del control interno

Inventarios

Identificar los controles internos claves de cada procedimiento

Del 1 al 31 de marzo 2014

Matriz de controles claves

| Reporte | No. | Controles clave | ¿Se cumple? | Ref. | Comentarios |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable | 1 | Segregación de funciones entre el encargado de realizar el cierre de cada inventario por localidad en el sistema BODEU y el encargado de reporte, quién verifica que se haya efectuado el mismo. | No | AI4 1/4 & AI 7 1/2 | Si existe la segregación de funciones, sin embargo el proceso se retrasa, porque los encargados de bodega no cumplen con los horarios de cierre. |
| | 2 | Backup de la información, se cuenta con el soporte de un segundo sistema. | Si | AI4 1/4 | |
| | 3 | Verificación de diferencias, entre las fuentes de información. | No | AI4 1/4 | Las diferencias del reporte, cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable; son revisadas por los encargados de los sistemas auxiliares. |
| Revisión de actas de la toma física del inventario, del producto terminado | 4 | Requesición de actas correspondiente a la toma física, para evaluar el control de autorización por faltantes o sobrantes. | Si | AI4 2/4 | |
| | 5 | Evidencia de la entrega puntual del Acta de cada | No | AI4 2/4 | La entrega no esta siendo oportuna. |
| | 6 | Comprobación de los datos electrónicos entre los diferentes sistemas y versus lo teórico. | No | AI 5 3/4 & AI5 4/4 | La información se está ajustando sin la aprobación del jefe administrativo de inventarios. |



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

AI5 2/4
Fecha: 09.04.2014
Fecha: 23.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Evaluación del control interno

Inventarios

Identificar los controles internos claves de cada procedimiento

Del 1 al 31 de marzo 2014

Matriz de controles claves

| Reporte | No. | Controles clave | ¿Se cumple? | Ref. | Comentarios |
|---------------------------------------------------------------------------------|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|----------------------|-------------|
| Conciliación ida y vuelta (roll forward) del inventario, del producto terminado | 7 | Almacenamiento correcto de la información, reportes diferentes para extraer la misma, según los movimientos o por presentación final. | Si | AI4 3/4 & AI5 3/4 | |
| Revaluación del inventario, del producto terminado | 8 | Analizar la variación de los costos, con el fin de ajustar la misma reflejando el costo real. Cumplimiento de lo requerido por la Norma Internacional de contabilidad No. 2. | Si | AI4 4/4 | |
| | 9 | Evidencia del registro contable, por la variación determinada en los costos. | Si | AI4 4/4 | |

Conclusión

Los controles internos no están siendo cumplidos, ya que no se esta manteniendo la debida segregación de funciones entre las áreas: inventarios, plantas y bodegas, planificación e informática, las cuales intervienen en el proceso.



Hecho por: CLGC
Rev por: AVJS

AI5 3/4
Fecha: 09.04.2014
Fecha: 23.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Identificar los controles internos claves de cada procedimiento
Del 1 al 31 de marzo 2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Reporte cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable
Inventario de Producto Terminado
Marzo, 2014

Fecha de consulta: **31.03.2014**

| Resumen BODEU | | |
|---------------|---------------------|-----------|
| Movimientos | | |
| Código | Descripción | Unidades |
| 201 | Entradas | 34,789 |
| 205 | Salidas | (105,600) |
| 209 | Transferencias | (20,000) |
| 502 | Producción | 255,600 |
| 511 | Ajustes manuales | (2,816) |
| 509 | Ajustes automáticos | - |

Fecha de consulta: **31.03.2014**

| Resumen VALO | | |
|--------------|---------------------|-----------|
| Movimientos | | |
| Código | Descripción | Unidades |
| 201 | Entradas | 34,789 |
| 205 | Salidas | (105,600) |
| 209 | Transferencias | (20,000) |
| 502 | Producción | 255,600 |
| 511 | Ajustes manuales | (2,816) |
| 509 | Ajustes automáticos | - |

| Diferencias |
|-------------|
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |

AI5 1 & AI5 4

Fecha de consulta: **31.03.2014**

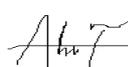
| Resumen VALO | | |
|--------------|---------------------|-------------|
| Movimientos | | |
| Código | Descripción | Valores |
| 201 | Entradas | 173,945 |
| 205 | Salidas | (1,372,800) |
| 209 | Transferencias | (90,000) |
| 502 | Producción | 1,789,200 |
| 511 | Ajustes manuales | (8,448) |
| 509 | Ajustes automáticos | - |

Fecha de consulta: **31.03.2014**

| Resumen CONTAX | | |
|----------------|---------------------|-------------|
| Movimientos | | |
| Código | Descripción | Valores |
| 201 | Entradas | 173,945 |
| 205 | Salidas | (1,372,800) |
| 209 | Transferencias | (90,000) |
| 502 | Producción | 1,789,200 |
| 511 | Ajustes manuales | (8,448) |
| 509 | Ajustes automáticos | - |

| Diferencias |
|-------------|
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |
| 0 |

Elaboró 
Encargado de reporte contable

Revisó 
Jefe administrativo de inventarios



Cálculo verificado
Ajuste aprobado por el Jefe de Planificación

Conclusión

El control de la conciliación de entre los sistemas auxiliares de la administración del inventario, no está siendo efectivo, puesto que al momento que conciliarse los mismos; tal es el caso del sistema BODEU, cuya información ya tiene inmerso el ajuste aprobado por el jefe de planificación, quién es ajeno a dicha área.

Fuente

Reporte cuadratura del sistema de unidades al sistema de valoración y al sistema contable, de marzo 2014.



AI5 4/4
 Hecho por: CLGC Fecha: 09.04.2014
 Rev por: AVJS Fecha: 23.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Identificar los controles internos claves de cada procedimiento
Del 1 al 31 de marzo 2014

Planta Ciudad de Guatemala

| Código | Producto | 1 | | Costo unitario | Valor | VALO | CONTAX | 2 | | |
|--------|--------------------------------|---------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|--------------|--------------|
| | | Acta | BODEU | | | | | Diferencia 1 | Diferencia 2 | Diferencia 3 |
| 4513 | Botella 350ml Antigua | 11,881 | 13,121 | 7 | 83,167 | 83,157 | 83,167 | (1,240) | 10 | - |
| 2712 | 1 litro Antigua | 7,394 | 7,394 | 10 | 73,940 | 73,905 | 73,940 | - | 35 | - |
| 3389 | Lata 355ml Antigua | 5,006 | 5,006 | 5 | 25,030 | 25,020 | 25,030 | - | 10 | - |
| 9002 | Lata 472ml Antigua | 7,298 | 8,238 | 5 | 36,490 | 36,465 | 36,490 | (940) | 25 | - |
| 2315 | Botella 350ml Xela Ice | 3,951 | 3,951 | 6 | 23,706 | 23,700 | 23,706 | - | 6 | - |
| 1006 | 1 litro Xela Ice | 8,151 | 8,372 | 9 | 73,359 | 73,350 | 73,359 | (221) | 9 | - |
| 1824 | Lata 355ml Bran | 2,278 | 2,278 | 4 | 9,112 | 9,100 | 9,112 | - | 12 | - |
| 1570 | Lata 472ml Mauras | 1,250 | 1,250 | 4 | 5,000 | 4,950 | 5,000 | - | 50 | - |
| 5890 | Caja 24 unidades botella 350ml | 2,882 | 2,933 | 110 | 317,020 | 316,080 | 317,020 | (51) | 940 | - |
| | | 50,091 | 52,543 | | 646,824 | 645,727 | 646,824 | (2,452) | 1,097 | - |

AI5 3

Soporte verificado
 Cálculo verificado

Conclusion

Se verifica la información del sistema contra la toma física del inventario, las diferencias contra el sistema VALO, según indican los encargados del sistema, estas son mínimas y siempre se van a dar por una pequeña variación del mismo.



Hecho por:

CLGC

Rev por:

AVJS

AI6 1/2

Fecha: 10.04.2014

Fecha: 24.04.2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Análisis de los canales de información utilizados
Del 1 al 31 de marzo 2014

| Narrativa |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Debido a que uno de los objetivos de inventarios, es mantener una coordinación adecuada entre las funciones de compras, producción y ventas; se verifican los propósitos para los cuales se elaboran los reportes mensuales, así como los canales utilizados, para la comunicación de los mismos. |
| Hallazgos |
| El encargado de reporte elabora una serie de informes, con el fin de dar a conocer la situación actual del producto terminado; sin embargo, existe un problema en los canales de comunicación; ya que la información se entrega al encargado de planificación, siendo el único que analiza dichos resultados. Por lo que no existe una interacción con las otras áreas mencionadas, no cumpliendo así, con el objetivo. Ver PT AI2 6/6. |
| Conclusiones |
| No se comunican a las áreas de compras, producción y ventas las existencias finales, por lo que no se apoya a las mismas para el logro de sus objetivos. |
| Recomendaciones |
| Actualizar los manuales del área de inventarios, con el fin de ampliar los canales de comunicación hacia las áreas relacionadas; esto ayudará a optimizar los volúmenes de venta, el nivel de inventarios y maximizar el rendimiento sobre la inversión realizada. |



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 10.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 24.04.2014 |

AI7 1/2

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Verificación de personal autorizado y niveles establecidos
Del 1 al 31 de marzo 2014

| Actividades Claves del procedimiento | | | | | |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| Responsable | Previas al cierre contable (mensual) | Ref. | Reporte contable (cierre mensual) | Ref. | Reporte contable (posterior al cierre mensual) |
| Encargado de cada localidad | Realizar los cierres del inventario del producto terminado, de la localidad en el sistema BODEU. | AI5 1/2 | Realizar ajustes, en los casos necesarios. | AI2 6/6 | --- |
| Encargado de reporte | Verificar los cierres en el sistema BODEU, y solicitar las actas de la toma física a los encargados de cada localidad. | AI5 1/2 | Elaborar los diferentes reportes contables del producto terminado. Cerrar el sistema contable. | <input checked="" type="checkbox"/> | --- |
| Encargado de Ventas (contabilidad) | Realizar los cierres de producto terminado, en el sistema BODEU. | AI5 1/2 | Cerrar el sistema contable. | <input checked="" type="checkbox"/> | --- |
| Encargado de Planificación | --- | | --- | <input checked="" type="checkbox"/> | Recibir reportes contables, y brindar seguimiento a las diferencias. |



Hecho por:

CLGC

Fecha:

10.04.2014

Rev por:

AVJS

Fecha:

24.04.2014

AI7 2/2

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Evaluación del control interno

Inventarios

Verificación de personal autorizado y niveles establecidos

Del 1 al 31 de marzo 2014

Niveles de Autorización en el área de Inventarios

Cada encargado en su respectivo puesto de trabajo, en caso de necesitar una autorización, deberá solicitar la misma; de acuerdo a la tabla siguiente:

| Valor documento | Autorización | Ref. |
|---------------------|---------------------------------------------------|------|
| Hasta Q.800.00 | Jefe Administrativo, Gerente de Planta y/o Centro | a/ |
| Hasta Q.4,000.00 | Gerente de Suministros, Gerente de Operaciones | |
| Hasta Q.8,000.00 | Director Técnico/ Director de Distribución | |
| Hasta Q.40,000.00 | Director de Administración y finanzas | |
| Mayor a Q.40,000.00 | Director de país. | |

Notas

a/ No se detecta evidencia que demuestre, el cumplimiento de esta política. Ver **PT AI8**.

Conclusión

El personal involucrado es adecuado; sin embargo, la participación de encargado de registrar las ventas, debe sincronizarse al procedimiento de inventarios; por que al momento en que éste sufre retrasos o realiza alguna modificación, ésta afecta directamente en el inventario del producto terminado, por lo cual se debe de rehacer el "Informe de producto terminado". A la fecha no se cumple con la política "niveles de autorización".



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 11.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

A18 1/2

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Evaluación de custodia y protección física del archivo
Del 1 al 31 de marzo 2014

| Narrativa |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Las actas son custodiadas por los encargados de cada localidad, sin embargo por esta razón no son firmadas las mismas, por lo que no se da el seguimiento a propiado a los ajustes detectados. |
| Hallazgo |
| 1. No se encontraron en poder del encargado del reporte contable, las actas físicas de algunas localidades, por lo cual no se está verificando si cuentan con las firmas de autorización; en especial cuando se detectan diferencias. |
| Conclusión |
| No se cumple con la política interna, la cual indica que, cuando el acta presente diferencias significativas; debe solicitarse el ajuste al encargado de reporte, debiendo contar con la autorización correspondiente, según los niveles establecidos. Ver PT A17 & A18 2/2 . |
| Recomendación |
| Hacer entrega con base al calendario establecido, de todas las actas de la toma física del inventario del producto terminado, posterior a su ingreso en el sistema, solicitar las firmas respectivas; conforme a lo estipulado en la política interna. |



Hecho por: CLGC Fecha: 11.04.2014
 Rev por: AVJS Fecha: 25.04.2014

A18 2/2

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Evaluación del control interno
Inventarios
Evaluación de custodia y protección física del archivo
Del 1 al 31 de marzo 2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Sistema BODEU

Usuario: luipere

Detalle del Inventario de Producto Terminado Fecha de consulta: 31.03.2014

Comandos

1 Localidad abierta

2 Localidad cerrada

| | | | Estado | | |
|--------------|--------|--------------------------------|------------------|-----------------|--------------|
| | | | 2 | | |
| No. | Código | Producto | Unidades Teórico | Unidades Físico | Diferencia |
| 1 | 4513 | Botella 350ml Antigua | 13,121 | 11,881 | 1,240 |
| 2 | 2712 | 1 litro Antigua | 7,394 | 7,394 | - |
| 3 | 3389 | Lata 355ml Antigua | 5,006 | 5,006 | - |
| 4 | 9002 | Lata 472ml Antigua | 8,238 | 7,298 | 940 |
| 5 | 2315 | Botella 350ml Xela Ice | 3,951 | 3,951 | - |
| 6 | 1006 | 1 litro Xela Ice | 8,372 | 8,151 | 221 |
| 7 | 1824 | Lata 355ml Bran | 2,278 | 2,278 | - |
| 8 | 1570 | Lata 472ml Mauras | 1,250 | 1,250 | - |
| 9 | 5890 | Caja 24 unidades botella 350ml | 2,933 | 2,882 | 51 |
| Total | | | 52,543 | 50,091 | 2,452 |

2 Planta Xela

| | | | 2 | | |
|--------------|--------|-----------------------|---------------|---------------|------------|
| No. | Código | Producto | Unidades | | |
| 1 | 4513 | Botella 350ml Antigua | 13,121 | 12,801 | 320 |
| 2 | 2712 | 1 litro Antigua | 7,394 | 7,350 | 44 |
| Total | | | 20,515 | 20,151 | 364 |

Total 2,816


 Bodeguero


 Encargado de la planta


 Contabilidad


 Jefe administrativo de inventarios

⊗ Sin autorización

Conclusión

Se detectó que después de ingresar los conteos al sistema BODEU, no se están imprimiendo las diferencias, por lo que no se están firmando las actas del conteo físico.

Fuente

Acta proporcionada por el encargado del reporte contable.

4.5.3 Revisión de la política de control interno del área de inventarios



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 11.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

A19 1/3

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Revisión de la política de control interno

Inventarios

Verificación de la existencia del manual contable, programa de capacitación, evaluación de desempeño y aplicación de la política interna Del 1 al 31 de marzo 2014

| Cuestionario | | | |
|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|----|
| No. | Pregunta | Si | No |
| 1 | ¿Existe un Manual de procedimientos? | ✓ | |
| | Observaciones: No está actualizado. 11 | | |
| 2 | ¿Recibe capacitación constante? | ✓ | |
| | Observaciones: | | |
| 3 | ¿Ésta es relacionada con sus procesos? | | ✗ |
| | Observaciones: Son sobre temas financieros, trabajo en equipo y de políticas internas de otras áreas. | | |
| 4 | ¿Cuándo inicio el proceso, notó si existía una guía de capacitación? | | ✗ |
| | Observaciones: La persona iba sobre la marcha de sus actividades, instruyéndome en los procesos. | | |

A19 3/3
✗



| | | |
|------------|------|-------------------|
| | | A19 2/3 |
| Hecho por: | CLGC | Fecha: 11.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: 25.04.2014 |

Ciudad de la Cerveza, S. A.

Revisión de la política de control interno

Inventarios

Verificación de la existencia del manual contable, programa de capacitación, evaluación de desempeño y aplicación de la política interna

Del 1 al 31 de marzo 2014

| Cuestionario | | | |
|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|----|
| No. | Pregunta | Si | No |
| 5 | ¿Tiene métricas para ejecutar su proceso? | ✓ | |
| | <i>Observaciones:</i> | | |
| 6 | ¿Recibe retroalimentación de sus resultados y capacitación para su mejora? | ✓ | |
| | <i>Observaciones:</i> Solo recibo retroalimentación, la capacitación se me indica que se hará pero no sucede. | | |
| 7 | ¿Su posición es un outsourcing? | ✓ | |
| | <i>Observaciones:</i> | | |

Soporte verificado

Conclusión

Carecen de un manual de procedimientos actualizado para el reporte contable, la capacitación no está enfocada a mejorar el desempeño de las funciones del encargado de reporte en ejecución de su proceso; no existe un plan de capacitación, el cual oriente adecuadamente a un nuevo colaborador.



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 11.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

AI9 3/3

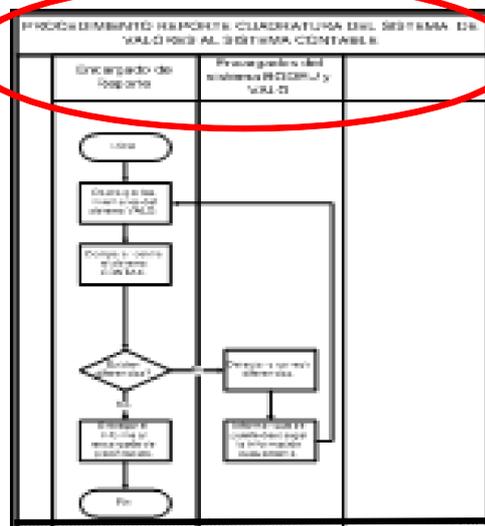
Ciudad de la Cerveza, S. A.
Revisión de la política de control interno
Inventarios
Verificación de la existencia del manual
Del 1 al 31 de marzo 2014

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Manual de procedimiento
Area de Inventarios

Reportes del procesos contable del inventario del producto terminado

1. Procedimiento reporte cuadratura del sistema de valores al contable

AI9 1/3



CPC

Conclusión

El título no coincide, no contiene el mismo número de departamentos, ni el total de pasos.



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 22.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

| |
|-------------|
| AI10 |
|-------------|

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Cédula de hallazgos de control interno
Inventarios
Del 1 al 31 de marzo 2014

| No. | HALLAZGO | Referencia Cruzada | RECOMENDACIÓN |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Los accesos de los sistemas electrónicos, del encargado del reporte, no son suficientes para desarrollar sus actividades; existe la necesidad de apoyarse con informática, por no contar con los permisos necesarios, a su vez desconoce como navegar en ellos. | PT AI2 2/6 | El jefe administrativo de inventarios, deberá identificar los permisos adicionales que requiera el perfil del usuario del encargado del reporte, con el ánimo de adicionar los mismos, acorde a sus actividades actuales. Así también se debe brindar una capacitación sobre dichos accesos para el uso eficiente de los mismos. |
| 2 | Se giran instrucciones por dos jefes de diferentes áreas al encargado del reporte, lo cual crea conflictos internos y descontrol en la entrega de la información; así como la toma de decisiones inadecuadas. | PT AI2 4/6 | Establecer la línea de comunicación que se tendrá del área de inventarios, hacia Planificación, para evitar conflicto en la segregación de funciones con el encargado del reporte, así como para la toma de decisiones correctas. |
| 3 | Realizan registros de intercompañías en la cuenta contable del inventario en tránsito. | PT AI3 | Efectuar los registros contables conforme a la naturaleza de la cuenta, observando lo señalado en la NIC 2. |
| 4 | Incumplimiento con el horario de cierre de las plantas y bodegas, por parte de los encargados de las mismas, lo cual ocasiona retrasos en la elaboración del reporte contable; así también no se tiene el alcance para identificar los ajustes de último momento. | PT PR-IN-01 1/3 | Otorgar el permiso al usuario del encargado del reporte contable, para cerrar localidades, para controlar el ingreso de información adicional de último momento. |
| 5 | Los ajustes en los sistemas se están realizando por parte de los encargados técnicos de los mismos, por lo que sin un análisis contable, no se garantiza la veracidad de las cifras finales. | PR-IN-01 2/3 | Establecer que es el encargado del reporte contable, el responsable de analizar si los ajustes, ya que debe evaluar si corresponden o no los mismos; con el fin de proporcionar cifras razonables a través de sus diferentes reportes contables. |
| 6 | Se corrobora si las diferencias en las actas es causa de los sistemas auxiliares, sin embargo existe otro reporte en el cual ya se ha hecho dicha evaluación, por lo que se duplica dicha actividad. | PR-IN-02 3/4 | Eliminar los pasos del 8 al 12 del proceso del reporte: "revisión de actas de la toma física del inventarios", ya que a este momento la información debe estar cuadrada en los sistemas. |
| | | | |



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 22.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

AI10 2/2

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Cédula de hallazgos de control interno
Inventarios
Del 1 al 31 de marzo 2014

| No. | HALLAZGO | Referencia Cruzada | RECOMENDACIÓN |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 7 | El reporte conciliación ida y vuelta (roll forward), carece de relevancia, por que la información que este presenta; ya ha sido obtenida a través de los otros reportes. | PR-IN-03 | Derogar la elaboración de este reporte contable, puesto que no refleja información diferente de otros reportes, esto con el fin de hacer uso eficiente del recurso humano, es decir del encargado del reporte contable. |
| 8 | El encargado de reporte entrega los reportes del inventario del producto terminado, al jefe de planificación, siendo el único que analiza dichos resultados. Por lo que no existe una interacción con otras áreas, lo cual no permite el cumplimiento del objetivo de estas. | PT AI6 1/2 | El jefe administrativo de inventarios, deberá coordinar la distribución de los reportes, para una entrega oportuna a las áreas de compras, producción y ventas. |
| 9 | La encargada de ventas, no cumple con el horario de cierre, por lo que al hacer ingresos posterior a éste, ocasiona retrabajo al encargado de reporte contable, en el informe del producto terminado, puesto que se elabora | PT AI7 2/2 | Establecer medidas sancionatorias al incumplimiento de los calendarios de cierre, con el objeto de no causar duplicidad en el trabajo de otro colaborador |
| 10 | No se encontraron en poder del encargado del reporte contable, las actas físicas de algunas localidades, por lo cual no se está verificando si cuentan con las firmas de autorización; en especial cuando se detectan diferencias. | PT AI8 1/2 | Hacer entrega con base al calendario establecido, de todas las actas de la toma física del inventario del producto terminado, posterior a su ingreso en el sistema, solicitar las firmas respectivas; conforme a lo estipulado en la política interna. |
| 11 | El manual de procedimientos para elaborar los reportes del proceso contable se encuentre desactualizado. | PT AI9 1/3 | Actualizar los manuales, de acorde a las actividades que ejecuta el encargado del reporte contable, con el fin de proporcionar una guía laboral acorde a sus atribuciones. |
| 12 | la capacitación no está enfocada a mejorar el desempeño de las funciones del encargado de reporte en ejecución de su proceso; no existe un plan de capacitación, el cual oriente adecuadamente al personal de nuevo ingreso. | PT AI 9 2/3 | Diseñar el plan de capacitación para el encargado del reporte contable, enfocada a sus actividades y necesidades actuales, que la misma oriente de forma correcta a un nuevo colaborador, al momento en que se de la rotación de personal. |
| | | | |



| | | | |
|------------|------|--------|------------|
| Hecho por: | CLGC | Fecha: | 22.04.2014 |
| Rev por: | AVJS | Fecha: | 25.04.2014 |

AI11

Ciudad de la Cerveza, S. A.
Cédula de marcas
Inventarios
Del 1 al 31 de marzo 2014

| Marca de Auditoría | Significado |
|--------------------|---------------------------------------------|
| ✓ | Muestra seleccionada para nuestra revisión |
| ➔ | Confirmado personalmente |
| CPC | Copia proporcionada por el cliente |
| ☑ | Observado en el sistema |
| ☒ | Soporte verificado |
| ⊗ | Sin autorización |
| ↘ | No corresponde a la naturaleza de la cuenta |
| ✂ | Análisis de la interrupción del proceso |
| ↶ | Verificación del proceso duplicado |
| // | Cálculo verificado |

4.6 Informe de auditoría interna



CIUDAD DE LA CERVEZA, S. A.
Departamento de Auditoría Interna

AI 74-2014

Guatemala, 08 de mayo del 2014

Sr. Alberto Torres,
Jefe Administrativo de Inventarios,
Ciudad de la Cerveza, S. A.,
Guatemala, Guatemala.

Estimado Sr. Torres:

Con base al programa de auditoría interna se ha concluido la revisión del control interno, del proceso del reporte contable en el área de inventarios. La revisión cubrió operaciones del mes de marzo del presente año, fue realizada por el Lic. David López y su grupo de colaboradores, durante el período del 1 al 31 de marzo del año en curso.

El trabajo de auditoría fue efectuado de conformidad con las normas internacionales para el ejercicio del auditor interno. La revisión se limitó al área de Inventarios, específicamente para el reporte contable.

Para su mejor entendimiento, el análisis de la auditoría, se clasificó en los siguientes aspectos:

Causa No. 1

Incorrecta coordinación con el departamento de informática, en la generación de usuarios.

Efecto

Debido a la mala asignación de permisos en los sistemas auxiliares, el encargado del reporte carece de la habilidad para analizar las diferencias.

Conclusión

El encargado no está generando reportes con cifras correctas.

Recomendación

Verificar que los perfiles cuenten con las asignaciones de los permisos de las operaciones que deben realizarse en los sistemas. **Ver PT AI2 2/6 (Pág. 77).**

Causa No. 2

No existe una línea de jerárquica definida, para la entrega de los reportes contables.

Efecto

El involucramiento directo del jefe de planificación, genera conflictos entre el encargado del reporte contable y su inmediato superior, quién es el jefe administrativo de inventarios.

Conclusión

El encargado del reporte no está reportando a su inmediato superior, el jefe administrativo de inventarios, en su lugar reporta al jefe de planificación.

Recomendación

El jefe administrativo de inventarios debe retroalimentar al encargado del reporte, con el fin de que sea a través de él, que se dé la comunicación con el jefe de planificación. *Ver PT AI2 4/6 (Pág. 79).*

Causa No. 3

Mala administración de las cuentas contables del inventario y otras.

Efecto

Operación de registro contable de intercompañías, utilizando cuentas contables del inventario en tránsito.

Conclusión

La conciliación contable de la cuenta inventarios en tránsito, refleja el registro de intercompañías, lo cual denota el incumplimiento con la norma internacional de contabilidad No. 2, puesto que los movimientos difieren con la naturaleza de la cuenta.

Recomendación

Definir una política de control interno, para prevenir el uso incorrecto de las cuentas contables del inventario. *Ver PT AI3 (Pág. 84).*

Causa No. 4

Incumplimiento con el calendario de cierre mensual, por parte de los encargados de las localidades.

Efecto

Registros de último momento, que no puede rastrear el origen de los mismos, el encargado del reporte contable.

Conclusión

La conciliación contable de la cuenta inventarios en tránsito, refleja el registro de intercompañías, lo cual denota el incumplimiento con la norma internacional de contabilidad No. 2, puesto que los movimientos difieren con la naturaleza de la cuenta.

Recomendación

Definir una política de control interno, para prevenir el uso incorrecto de las cuentas contables del inventario. *Ver PT PR-IN-01 1/3 Pág. 85.*

Causa No. 5

Los sistemas generan diferencias, las cuales solamente se ajustan por parte de los encargados de los mismos.

Efecto

Reportes con cifras irreales, al no participar el encargado del reporte contable, en el análisis de los ajustes, previo a su aplicación.

Conclusión

Los sistemas no son confiables puesto que generan diferencias, las cuales no se están reportando, ni analizando la verdadera procedencia de las mismas.

Recomendación

Solicitar al encargado de Informática que lleve a cabo un diagnóstico de los sistemas auxiliares, por otra parte se recomienda que sea el encargado del reporte contable, quién analice si proceden o no; los ajustes. *Ver PT PR-IN-01 2/3 Pág. 86.*

Causa No. 6

El procedimiento del reporte revisión de actas de la toma física del inventarios, contiene una revisión de diferencias en los sistemas auxiliares.

Efecto

Incumplimiento de controles internos, por que al momento en que se realiza el reporte revisión de actas de la toma física del inventario, ya los sistemas auxiliares deberían esta sin diferencias.

Conclusión

Los pasos 8 al 12 del procedimiento revisión de actas de la toma física del inventario, indican que nuevamente se debe revisar si existen diferencias en los sistemas auxiliares; lo cual está retrasando el proceso.

Recomendación

Eliminar los pasos del 8 al 12 del proceso del reporte: "revisión de actas de la toma física del inventarios", ya que a este momento la información debe estar cuadrada en los sistemas. **Ver PT PR-IN-02 3/4 Pág. 92.**

Causa No. 7

Elaboración de reportes, los cuales no generan un resultado diferente de los que ya presentan otros, por ejemplo la conciliación ida y vuelta (rollforward).

Efecto

Inversión de tiempo duplicada, ya que el reporte conciliación ida y vuelta (rollforward), proporciona la misma información que se trabaja en el resto de reportes.

Conclusión

El reporte conciliación ida y vuelta (rollforward), no está siendo un aporte, con información útil según el tipo de resultados que presenta.

Recomendación

Depurar la lista de reportes contables, con el fin de optimizar las actividades que realiza el encargado del reporte contable. **Ver PT PR-IN-03 Pág. 97.**

Causa No. 8

Los reportes contables no se están distribuyendo a todas las áreas interesadas.

Efecto

Al no contar con los reportes del producto terminado, las áreas de ventas, compras y producción, no tiene una base, para hacer sus proyecciones.

Conclusión

El jefe de planificación no distribuye los reportes que se le proporcionan, por lo que la información no está siendo analizada por otros interesados.

Recomendación

Coordinar por parte del jefe administrativo de inventarios, la distribución de los reportes, para una entrega oportuna a las áreas de compras, producción y ventas; estableciendo los canales de comunicación correctos. **Ver PT Al6 1/2 Pág. 109.**

Causa No. 9

Incumplimiento con el cierre de módulos relacionados con el inventario, según calendario de cierre mensual.

Efecto

Existe re elaboración del informe del producto terminado, debido a los ingresos o movimientos que se hacen, posteriores al horario establecido.

Conclusión

La encargada del módulo de ventas no cumple con los horarios del calendario de cierre, afectando las actividades de cierre.

Recomendación

Establecer medidas sancionatorias al incumplimiento de los calendarios de cierre, con el objeto de no causar duplicidad en el trabajo de otro colaborador. **Ver PT A17 2/2 111.**

Causa No. 10

No se entregan las actas de la toma física del inventario, por parte de todas las localidades.

Efecto

Falta de cumplimiento con la autorización de faltantes o sobrantes, originados en la toma física del inventario.

Conclusión

No se está haciendo una verificación de las actas de la toma física del inventario del producto terminado, por lo que se desconoce si cumplen con las firmas de autorización, en especial cuando se presentan diferencias.

Recomendación

Requerir a los encargados de las localidades, las actas de la toma física del inventario del producto terminado, las cuales deben ser entregadas; posterior a su ingreso en el sistema, para con ello dar cumplimiento a la política de control interno establecido. **Ver PT A18 2/2 Pág. 113.**

Causa No. 11

No se hace una revisión de las actividades actuales que desempeña el encargado del reporte contable, con base al manual de procedimientos que existe.

Efecto

Ejecución de actividades de forma ineficiente, por desconocimiento del principio a fin de los diferentes procesos que debe desarrollar el encargado del reporte contable.

Conclusión

Escaso mantenimiento a las herramientas administrativas, por lo que no se cuenta con guías actualizadas, lo cual repercute en los resultados que presenta el encargado del sistema.

Recomendación

Actualizar los manuales, de acorde a las actividades que ejecuta el encargado del reporte contable, con el fin de proporcionar una guía laboral acorde a sus atribuciones. *Ver PT A19 1/3 Pág. 115.*

Causa No. 12

La capacitación que se brinda no abarca los temas necesarios para mejorar el desempeño del encargado del reporte contable.

Efecto

Debilidad en el desempeño de las actividades que desarrolla el encargado del reporte contable, por falta de una capacitación adecuada.

Conclusión

La capacitación no está enfocada a mejorar el desempeño de las funciones del encargado de reporte en ejecución de su proceso; no existe un plan de capacitación, el cual oriente adecuadamente al personal de nuevo ingreso.

Recomendación

Diseñar el plan de capacitación para el encargado del reporte contable, enfocado a sus actividades actuales, que oriente de forma correcta a un nuevo colaborador, al momento en que se dé la rotación de personal. **Ver PT AI9 2/3 Pág. 116.**

COMENTARIOS DEL AUDITADO

El personal del área de inventarios, está de acuerdo con las causas, efectos, conclusiones y recomendaciones señaladas. Asimismo, se empezarán a adoptar las medidas correctivas inmediatamente.

Se agradece la cooperación recibida durante la revisión por parte del personal y ejecutivos involucrados.

Atentamente,



Cynthia García,
Asistente de Auditoría Interna



Vo.Bo. David López,
Gerente de Auditoría Interna

Distribución:

Gerente de Auditoría Interna/ Jefe Administrativo de Inventarios.

CONCLUSIONES

1. La falta de actualización de un manual de procedimientos contables, no permite contar con guía de apoyo a las actividades de un colaborador; lo cual repercute de forma negativa en los resultados que éste presenta.
2. Al no contar con una estructura de reporte definida, el encargado de éste entregará los resultados al usuario incorrecto, el cual puede tomar decisiones sin consultarlas con la jefatura responsable; de los reportes del inventario del producto terminado.
3. La entrega de los reportes a un solo usuario, provoca la retención de la información, lo cual afecta a las demás áreas interesadas, ya que el desconocimiento de ellos, puede afectar en el cumplimiento de sus objetivos.
4. Una capacitación sin el enfoque de mejorar, el desempeño de las funciones del encargado de reporte, en ejecución de su proceso; no permitirá cubrir las debilidades de una mala operatividad, ni instruirá correctamente al personal de nuevo ingreso.

RECOMENDACIONES

1. Actualizar el manual de procedimientos contables, de acorde a las actividades que se ejecutan, con el fin de orientar adecuadamente al encargado del reporte contable, y con ello éste pueda brindar mejores resultados.
2. Dar a conocer al encargado del reporte, que será a través del jefe inmediato, que se dará la comunicación con las jefaturas de las demás áreas interesadas, para fines de una adecuada segregación de funciones.
3. Establecer los usuarios receptores de los reportes del inventario del producto terminado, para que hacer la entrega oportuna a las áreas interesadas, y con ello brindar el apoyo, para el cumplimiento de sus objetivos.
4. Brindar una capacitación que le permita al encargado de reporte, mejorar el desempeño de las funciones, en la ejecución de su proceso; para fortalecer de esta manera su operatividad, así también en caso de cualquier rotación, la misma sirva para instruir correctamente al personal de nuevo ingreso.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Textos

1. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. (2007) Guías de Auditoría No.1-15. (8ª ed.) Guatemala: Comisión de Auditoría Interna.
2. Perdomo Salguero, Mario Leonel. (2000) Costos de Producción Contabilidad V, (3ª ed.) Guatemala: Editorial ECAFYA.
3. Perdomo Salguero, Mario Leonel. (2000) Contabilidad IV, (3ª ed.) Guatemala: Imprenta Jois.
4. Philip L. D., Jaenicke H. R., Sullivan J. D. y Gnospelius R. A. (2001) Auditoría Montgomery. (2ª ed.) México: Editorial Limusa, S. A. de C. V.
5. Salvador, O. (2007) Procedimientos de Control Fiscal en el proceso productivo, de una industria cervecera.
6. Santillana G., J. R. (2002) Auditoría Interna Integral, Administrativa, Operacional y Financiera. (2ª ed.) México: International Thompon Editores, S. A. de C. V.
7. Soto, J. E. (2005) Manual de Contabilidad de Costos I. (4ª ed.) Guatemala: Editorial EDKA.
8. Whittington, O. R. & Pany, K. (2005) Principios de Auditoría. (14ª ed.) México: McGraw-Hill Interamericana.

Leyes y reglamentos

9. Congreso de la República de Guatemala. (1970) Código de Comercio y sus Reformas –Decreto No. 2-70.
10. Congreso de la República de Guatemala. (1991) Código Tributario y sus Reformas –Decreto No. 6-91.
11. Congreso de la República de Guatemala. (1992) Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92.
12. Congreso de la República de Guatemala. (1997) Código de Salud, Decreto No. 90-97 y sus reformas según Decreto No. 50-2000.

13. Congreso de la República de Guatemala. (2004) Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras bebidas Fermentadas, Decreto No.21-04.
14. Congreso de la República de Guatemala. (2012) Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y el contrabando, Decreto No. 4-2012.
15. Congreso de la República de Guatemala. (2012) Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012.
16. Congreso de la República de Guatemala. (2013) Reformas al código tributario, Decreto 6-91 del congreso de la república de Guatemala y sus reformas; a la ley de actualización tributaria, Decreto10-2012 del congreso de la república de Guatemala; y, a la ley del impuesto de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos, Decreto 37-92 del congreso de la república de Guatemala, Decreto No. 19-2013.
17. Promulgada por la Asamblea Nacional Constituyente. (1985) Constitución Política de la República de Guatemala.

Páginas Web

18. Cervecería centroamericana, S. A., Historia de la cerveza, Disponible en: www.cerveceriacentroamericana.com.
19. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera. Disponible en: www.nicniif.org
20. Deguate, Historia de la cerveza, Disponible en: www.deguate.com, directorio: /artman/publish/cultura-platillos-bebidas-guatemala/historia-de-la-cerveza.
21. El periódico, Análisis de venta de la cerveza, disponible en: www.elperiodico.com.gt.
22. International Standard Organization, Normas ISO, Disponible en: www.iso.org
23. La producción, Disponible en: www.uv.es, directorio: [escrich/T4 La producción.pdf](#).

24. The Institute of Internal Auditors, Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Disponible en: www.theiia.org