

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y EL CONTROL DE INVENTARIOS EN  
UNA EMPRESA IMPORTADORA DE FRUTAS**

**TESIS**

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

**POR**

**HÉCTOR HAROLDO VILLAGRÁN ALDANA**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
EN EL GRADO ACADÉMICO DE  
LICENCIADO**

**Guatemala, Marzo de 2017**

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Matemática-Estadística	Lic. Erwin Eduardo Andrade Juárez
Contabilidad	Lic. Luis Arnoldo Brol Liuti
Auditoría	Lic. Rubén Eduardo Del Águila Rafael

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

Presidente	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez
Secretario	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Examinador	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez

Guatemala,  
Octubre 26, 2016

Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldán  
**Decano de la Facultad de Ciencias Económicas**  
**Universidad de San Carlos de Guatemala**  
Su Despacho

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación de esa Decanatura recaída en mi persona, según Dictamen-Auditoría No. 202-2016 de fecha 8 de julio de 2016, he procedido a asesorar el trabajo de tesis elaborado por el estudiante **Héctor Haroldo Villagrán Aldana**, denominado **"EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y EL CONTROL DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA IMPORTADORA DE FRUTAS"** el cual deberá presentar para someterse al Examen Privado de Tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

En dicho trabajo el estudiante identificado anteriormente, desarrolla con bastante propiedad los aspectos de mayor relevancia del tema indicado, habiendo cubierto los contenidos básicos trazados en el plan de investigación.

Por lo anterior, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, ya que reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte para estudiantes, profesionales y para todos aquellos interesados en conocer sobre el tema en mención.

Atentamente,

  
Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales  
**Contador Público y Auditor**  
**Colegiado 6426**

*Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales*  
**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**  
**COL. 6426**

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE  
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS  
EDIFICIO S-8  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,  
VEINTIDÓS DE FEBRERO DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 02-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 09 de febrero de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 299-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 28 de noviembre de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y EL CONTROL DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA IMPORTADORA DE FRUTAS", que para su graduación profesional presentó el estudiante **HÉCTOR HAROLDO VILLAGRÁN ALDANA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*



  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

  
LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO



M.CH

## DEDICATORIA

- A Dios: A quien le doy toda la honra y gloria. Gracias por ser mi fortaleza, mi guía y sustento en todo momento.
- A mis Padres: Rubén Villagrán y Emérita Aldana de Villagrán  
Gracias por su amor incondicional, apoyo y confianza en mí.
- A mi Esposa: Cristy Mérida Barrios de Villagrán  
Por ser la persona más maravillosa que Dios puso en mi camino, quien es mi impulso, inspiración de mi vida y carrera Profesional.
- A mis Hijos: Haroldo Emmanuel y Kevin Josué  
El regalo más precioso de Dios, que este triunfo sirva de ejemplo, que todo lo que uno se propone se logra.
- A mis Hermanos: Geovanny, Leyli, Alex, Jorge, Evelyn y Vanessa  
Que este éxito sirva de inspiración y recuerden que al que ama a Dios todas las cosas le son posibles.
- A toda mi familia: Con Amor y cariño, en especial a mi cuñada Jessica por su apoyo incondicional.
- A mi asesor: Lic. Adolfo Olivio Cifuentes Morales  
Por todo su apoyo profesional.
- A: La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser el centro de aprendizaje.

## ÍNDICE

	<b>Página No.</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	i
<b>CAPÍTULO I EMPRESAS IMPORTADORAS DE PRODUCTOS PERECEDEROS (FRUTAS) DE GUATEMALA</b>	
1.1 Origen	1
1.2 Legislación fiscal	2
1.2.1 Aspectos relacionados con la Legislación Fiscal	2
1.2.2 Pérdidas por faltantes y fundamento legal	3
1.3 Principales fuentes de financiamiento	9
1.4 Mercadeo	9
1.5 Leyes aplicables	10
<b>CAPÍTULO II CONTROL INTERNO</b>	
2.1 Definición	12
2.1.1 Importancia del Control Interno	12
2.2 Objetivos	14
2.3 Principios del control interno	16
2.4 La organización y estructura del ente	17
2.5 Sistemas de control	18
2.6 Estructura y elementos de control interno	19
2.7 Sistema contable	20
2.7.1 Objetivos del sistema contable	21

### **CAPÍTULO III INVENTARIOS**

3.1	Definiciones	23
3.2	Medición de los Inventarios	24
3.3	Costo de los Inventarios	24
3.3.1	Costo de adquisición	24
3.3.2	Costo de Conversión	25
3.3.3	Otros Costos	26
3.3.4	Costo de los Inventarios para un suministrador de servicios	26
3.3.5	Sistema de medición de costos	26
3.4	Fórmulas del costo	27
3.5	Valor neto realizable	28
3.6	Reconocimiento como gasto del período	29
3.6.1	Información a revelar	30
3.7	Procedimiento y políticas de control de inventarios	32
3.7.1	Procedimientos de control	33
3.7.2	Clasificación de Inventarios	38
3.8	Registro Contable	40
3.8.1	Importancia del registro y valoración del inventario	40

### **CAPÍTULO IV EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y EL CONTROL DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA IMPORTADORA DE FRUTAS (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Características generales de la empresa	42
4.1.1	Objetivo	42
4.1.2	Naturaleza	42



4.1.3	Importancia del Control Interno	43
4.1.4	Las funciones del control interno en el Área de Inventarios	43
4.1.5	Estructura actual de la empresa	44
4.2	Solicitud de evaluación	45
4.3	Carta de propuesta	46
4.4	Índice de los papeles de trabajo	51
4.5	Memorándum de planificación del control interno de inventarios	52
4.6	Descripción del control interno existente	55
4.7	Evaluación del control interno	63
4.8	Verificación del cumplimiento de controles sobre pruebas selectivas en las áreas involucradas en las operaciones de inventarios	69
4.9	Informe del contador público y auditor al 31 de diciembre de 2015	72
	ANEXOS	80
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>82</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>83</b>
	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>84</b>



## INTRODUCCIÓN

Las Empresas dedicadas a la comercialización de productos perecederos han aumentado, pero especialmente las importadoras de frutas y vegetales, evidenciando un crecimiento en las operaciones que conllevan que exista un adecuado control para que los resultados de la Empresa no se vean afectados; es así como se hace necesario la implantación de un sistema de control interno en los inventarios de productos perecederos (frutas), el cual permitirá controlar de una manera eficaz, todas las operaciones que las empresas dedicadas a la importación y distribución de frutas realizan, y brindar a la Gerencia toda la información necesaria por medio de informes adecuados y específicos, para que el tratamientos de las mermas y deterioro de inventarios sean los más adecuados posibles.

Como profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, es necesario participar como asesores para la Administración de las Empresas antes indicadas, derivado a los conocimientos y experiencias que se poseen, por lo que el control de las operaciones a este nivel, específicamente en el área de los inventarios, es donde se hace necesaria la participación del Contador Público y Auditor para que proponga a la Gerencia de la Empresa un control interno de inventarios que proporcionen las normas y procedimientos, que las diferentes áreas de la Empresa deben cumplir para que los resultados sean positivos.

El control interno es necesario para todo tipo de empresas, a tal punto que en la actualidad este sistema se ha convertido en una herramienta fundamental para la administración, y que formen parte del Departamento de Contabilidad que es a quien recae que los registros y controles funcionen en forma efectiva con la participación de Auditoría Interna como el ente supervisor de los procedimientos establecidos, realizando evaluaciones constantes, de lo cual deben informar a la Gerencia, determinando los avances del mismo.

Aunado a lo anterior, el presente trabajo de tesis pretende, especialmente fortalecer el control interno de inventarios de una importadora de productos perecederos en este caso frutas, haciendo la siguiente descripción de capítulos.

En el Capítulo I se describe a las Empresas Importadoras de Productos Perecederos de Guatemala, su origen, la legislación fiscal a la que están relacionadas, el tratamiento que debe darse a las mermas de inventario, así como al deterioro y pérdidas del mismo. Se da a conocer las estipulaciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, y el Decreto Número 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria Libro I del Impuesto sobre la Renta, específicamente al tratamiento de la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes.

En el Capítulo II, el Control Interno, dando a conocer su importancia, sus objetivos, principios, y los diferentes sistemas de control que deben existir en las empresas y el sistema contable adecuado para que las empresas se aseguren en el cuidado de sus activos, la prevención y detección de fraudes y errores en los registros contables.

En Capítulo III se dan a conocer las definiciones de Inventarios, que tanto Contadores Públicos y Auditores y otros autores han dado a conocer en el transcurso de su profesión, asimismo se analizan los métodos de costeo de los productos conforme las Normas Internacionales de Contabilidad, así como los procedimientos y políticas de control de inventarios y su respectivo registro contable.

En el Capítulo IV se expone el caso práctico relacionado con el control interno de inventarios aplicado a una empresa importadora de productos perecederos – frutas- el cual conlleva determinar el estado actual del control existente y la implementación de normas y procedimientos que permitan un control interno efectivo para que los inventarios reflejen saldos correctos.

Asimismo, se presentan las deficiencias determinadas y como hacerlas eficientes con el control interno recomendado, finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones para que se cumpla con el fin de este trabajo de tesis.

# **CAPÍTULO I**

## **EMPRESAS IMPORTADORAS DE PRODUCTOS PERECEDEROS (FRUTAS) DE GUATEMALA**

### **1.1 Origen**

Las Empresas Importadoras de Productos Perecederos en este caso frutas, se originaron derivado de la temporada de fin de año, en las cuales se encuentran las fiestas de Navidad, en este orden las frutas como uvas de California y manzanas de Washington, eran las que el público demandaba con gran auge, aunado al éxito y aceptación de estas frutas, dan origen al nacimiento de una Empresa dedicada exclusivamente a la importación de estas frutas traídas de Estados Unidos, con el objeto de cubrir la demanda durante todo el año.

En el caso de la Empresa objeto de estudio, fue constituida en el año 1993, con la visión de ser la Empresa líder en la Importación de Frutas y generar fuentes de empleo e ingresos para el país, además de colocar productos de calidad en los Supermercados y Mercados.

El éxito de esta Empresa fue de inmediato, en virtud de la demanda existente de frutas de calidad, fue exigiendo que la empresa contara con una capacidad instalada apropiada para almacenar y mantener la fruta en óptimas condiciones, lo cual conlleva contar con cuartos refrigerados, manejo y controles de temperatura y calidad de las mismas.

Actualmente, se puede adquirir en los Supermercados y Mercados de todo el país, variedad de frutas importadas de Estados Unidos y Chile principalmente, tales como: Uvas, manzanas, peras, ciruelas, melocotones, nectarinas, kiwi, entre otros; las cuales han tenido una alta demanda, por su calidad y en búsqueda del bienestar de los consumidores.

## **1.2 Legislación fiscal**

Basada en el fiel cumplimiento de las leyes en materia de impuestos, contribuciones y tasas municipales, las cuales son de observancia general para todo ente capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones.

### **1.2.1 Aspectos relacionados con la legislación fiscal**

Desde el punto de vista fiscal, la valuación de inventarios se debe determinar aplicando cualquiera de los métodos que el artículo 41 del Decreto Número 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria Libro I del Impuesto sobre la Renta” indica.

#### **Para empresas industriales, comerciales y de servicios**

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

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valoración, no podrá ser variado sin autorización previa de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- y deberá efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otra orden.

### **1.2.2 Pérdidas por faltantes y fundamento legal**

Las pérdidas por faltantes usualmente son determinadas al momento de efectuar un inventario físico, es la forma de ejercer control sobre la custodia física. En los casos de existir diferencias de importancia deberán investigarse y juzgar su posible efecto en la valuación de los inventarios. Los márgenes de tolerancia para aceptar un porcentaje como faltante quedarán como política interna de cada empresa, generalmente lo determinan por el volumen del tamaño del inventario.

Los faltantes más comunes se deben a los siguientes motivos:

### **Robo**

Este riesgo se afronta con más frecuencia en empresas cuyos riesgos operativos no son capaces de controlar y supervisar las existencias que están en bodega y no se cuenta con medidas de seguridad adecuada en la verificación y control de los ingresos y salidas, este sólo puede ser practicado por personal que labora en la empresa o bien por atracos a Unidades de Transporte, y para gestionar este riesgo es transfiriendo el mismo a una Aseguradora y de esa manera compartir el riesgo de cobertura de la perdida. Dentro de otros factores o eventos de riesgos se pueden mencionar:

#### **a. Siniestros o desastres naturales**

Son riesgos de perdida que pueden sufrir los inventarios de una empresa por fenómenos naturales tales como terremotos, inundaciones, huracanes, plagas, entre otros.

#### **b. Otros eventos de pérdida no naturales**

Son riesgos de perdida originados por robos, asaltos, pérdida o recuperación de cuentas por cobrar, demandas o litigios, importantes devoluciones de ventas.

#### **c. Merma**

Normalmente se presenta cuando el producto permanece almacenado por largo tiempo, pierde su peso, tamaño o calidad y rendimiento, esto implica que se debe establecer un mejor control.

**d. Deterioro**

La permanencia puede ser susceptible a que sufra serios daños en su presentación, contenido y calidad, para ello es recomendable tener adecuadas bodegas.

En materia fiscal es importante señalar lo siguiente: En los bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor (fenómenos naturales) y delitos contra el patrimonio deberá hacerse constar lo ocurrido en acta notarial, para que no genere Impuesto al Valor Agregado - IVA - además será requisito indispensable estar debidamente contabilizado.

Por otro lado, es importante mencionar que cuando ocurre una destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario genera Impuesto al Valor Agregado y su base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación.

Para el efecto se establece la base legal en la Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92 y sus Reformas, Artículo 3, numeral 7, que literalmente indica lo siguiente:

La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trata de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas



en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

El Artículo 13 en el inciso 4 dice:

En los retiros de bienes muebles previstos en el Artículo 3, numeral 6): El precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones a que se refiere el Artículo 3 numerales 7) y 9), respectivamente.

En el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas, se indica lo siguiente:

El artículo 4 literalmente dice:

ARTICULO 4. En los casos a que se refiere el artículo 3, numeral 7, de la Ley, el contribuyente deberá documentar lo sucedido, de la forma siguiente:

1. Si se trata de bienes percederos, mediante acta suscrita por un auditor de la Administración Tributaria y el Contribuyente, o en su defecto, mediante acta notarial en la que se haga constar el hecho.

No se considerará percedero, todo producto que haya sido objeto de proceso que alargue su vida útil. En el caso de destrucción de bienes no percederos, deberá emitirse la factura correspondiente, por la cual no se reconocerá crédito fiscal. Para el efecto, la base imponible no podrá ser inferior al precio de adquisición o costo de fabricación de los bienes.

**Retiros de mercaderías por el propietario o contribuyente (auto consumo)**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 3, numeral 6 establece que se genera IVA por el retiro de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de sus familias, ya sea de su propia producción o comprados para su reventa, o la auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.

En los casos señalados, la base para el cálculo del IVA, según el mismo artículo, en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

Los retiros antes indicados, se registran como ventas si es efectuado por el propietario, socios, directores o empleados de las empresas.

### **Consideraciones relevantes sobre pérdidas y destrucciones de inventarios**

El artículo 38, inciso ñ, de la Ley del Impuesto sobre la Renta considera que todas las personas jurídicas, patrimonios y entes regulados en el artículo 3, a excepción de quienes obtienen sus ingresos estrictamente en relación de dependencia, pueden deducir de su renta bruta, las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobada; y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por miembros de su personal o bien por parte de terceros, siempre y cuando que no estén cubiertos por seguros o indemnizaciones, sin embargo podrán deducir la parte que no esté cubierta por dicho seguro como gasto deducible.

En cuanto al artículo 15 del Reglamento de la Ley, se establecen una serie de requerimientos que deben observarse cuidadosamente para la documentación de soporte contable y por consiguiente sea considerado deducible, entre los cuales se mencionan los siguientes:

1. En los casos de extravío, rotura o daño de bienes, se deberá comprobar mediante acta notarial la cual se suscribirá con la participación del contribuyente o su representante legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el o los faltantes. En los casos de delitos contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de la autoridad policial, con la copia sellada por la fiscalía o el tribunal correspondiente de la querrela o denuncia presentada, juntamente con copia de las pruebas aportadas si las hubiere. En ambos casos el contribuyente deberá acompañar copia legalizada de los documentos antes mencionados, a la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta.
2. En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor fiscal de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta respectiva, en la que se hará constar el detalle de los bienes afectados que se darán de baja en el inventario. Si dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se efectuará la intervención de auditor fiscal, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

3. Las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles, siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo acompañar a la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta, el dictamen respectivo, emitido por un experto profesional e independiente o por institución competente, en el cual hagan constar las mermas que se produzcan, para que la Administración Tributaria pueda verificar tal información en cualquier momento.
4. No es aceptable la formación de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas, por los conceptos indicados en los incisos anteriores por no estar previsto en la ley la formación de reservas para eventos futuros o inciertos.

De acuerdo al artículo 31 del Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Impuesto sobre la Renta, literalmente dice: “Valuación de Inventarios. Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 41 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

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

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

### **1.3 Principales fuentes de financiamiento**

La Empresa Importadora de Frutas, su principal fuente de financiamiento es el crédito otorgado por los proveedores, que oscila entre 30 y 45 días contados a partir de la fecha de facturación del producto. Esto ha permitido que la empresa cumpla con la demanda del consumidor y una de las ventajas es que es un producto perecedero y el consumo es inmediato, por lo que estas empresas tienen ventas tanto al crédito como al contado, lo que permite cumplir con sus obligaciones financieras.

### **1.4 Mercadeo**

El departamento encargado de impulsar este tipo de producto en la población, es el de Mercadeo y Ventas, en esta unidad el objetivo principal es dar a conocer las diferentes variedades de fruta que existen y lo más importante el beneficio que se obtiene para la salud al consumirlas.

Actualmente la Misión del departamento de Mercadeo y Ventas ha sido posicionar los productos en todo el país, a través no solo de la venta a los supermercados más importantes, sino a través de la venta en los mercados cantonales donde la aceptación ha tenido un auge muy importante, generando un crecimiento de importaciones, que conlleva la inversión de infraestructura acorde a las necesidades de la empresa y que el control interno de sus inventarios es un factor importante para que los resultados beneficien al desarrollo de la empresa.

## 1.5 Leyes Aplicables

Dentro de las Leyes que rigen a las empresas importadoras de frutas, se encuentran las siguientes:

Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012

Impuesto de Solidaridad –ISO-

Código Tributario y sus Reformas

Código de Comercio y sus Reformas

Código de Trabajo y sus Reformas

Ley del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus Reformas

Ministerio de Economía

Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación

Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social

Régimen de Aduanas:

Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 -VALOR GATT-

De este Acuerdo se desprende lo más importante que es la forma en que las Aduanas hoy en día deben efectuar el cálculo de los Derechos Arancelarios que deben pagar las importaciones siendo éste:

*“El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación.”*

*En el presente Acuerdo:*

- a) por «valor en aduana de las mercancías importadas» se entenderá el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana ad valorem sobre las mercancías importadas;*

- b) por «país de importación» se entenderá el país o el territorio aduanero en que se efectúe la importación;
- c) por «producidas» se entenderá asimismo cultivadas, manufacturadas o extraídas.

En el presente Acuerdo:

- a) se entenderá por «mercancías idénticas» las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición;
- b) se entenderá por «mercancías similares» las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial;
- c) las expresiones «mercancías idénticas» y «mercancías similares» no comprenden las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del párrafo 1 b) iv) del artículo 8 por haber sido realizados tales elementos en el país de importación;
- d) sólo se considerarán «mercancías idénticas» o «mercancías similares» las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración;
- e) sólo se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, según el caso, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración.



## **CAPÍTULO II**

### **CONTROL INTERNO**

#### **2.1 Definición**

Comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones y la confiabilidad de la información contable y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración.

El término administración se define como: Las actividades necesarias para lograr un objetivo, que incluyen entre otras, dirección, financiamiento, promoción, distribución, entre otros.

El control interno es un sistema del que se vale actualmente la administración moderna para determinar si sus actividades se están desarrollando con el suficiente apego a los métodos y procedimientos establecidos, permitiendo de esta manera obtener el objetivo de la entidad económica, para lograr la mayor eficiencia y los mejores resultados de sus operaciones.

#### **2.1.1 Importancia del control interno**

El control interno es muy importante, tanto para el auditor externo como para funcionarios de una empresa, es parte esencial de una de las normas de ejecución del trabajo, que dice literalmente en su primer inciso:

El auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura del control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

En la actualidad el éxito en cualquier empresa está sujeto a la oportuna planeación y a la adecuada supervisión.

Cabe hacer notar que los métodos y medidas que conforman el sistema de control interno regulan las políticas gerenciales establecidas por el mejor desarrollo de la estructura orgánica de una empresa, y estas toman forma cuando se aplican manuales de operación, políticas y decisiones administrativas, auditorías internas, memoranda, reportes circulares y otros.

Hay que señalar la importancia directa del sistema de contabilidad en materia de control, ya que incluye el ciclo completo que comienza con el registro de las transacciones, y por último la presentación de los datos en los informes. Es necesario la coordinación efectiva de todo el procedimiento que implica este trámite.

Todas las empresas públicas, privadas y mixtas, ya sean comerciales, industriales o financieros, deben contar con instrumentos de control administrativos, tales como un buen sistema de contabilidad apoyados por un catálogo de cuentas eficiente y práctico, deben contar además con un sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras, informes y reportes de los Estados Financieros.

Entonces un buen sistema de control interno es importante, desde el punto de vista de la integridad física y numérica de los bienes, valores y activos de la empresa, tales como: el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno, dificulta la colusión de empleados, fraudes, robos, entre otros.

Se puede afirmar que el objeto del estudio del control interno es establecer la

base para confiar en el sistema con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría.

## **2.2 Objetivos**

El control interno tiene cuatro objetivos que son:

a) Protección de los activos de la empresa.

En este aspecto comprende la prevención de fraudes e irregularidades. Los fraudes podrán ser errores en el sistema contable; los involuntarios se cometen por descuido, ignorancia; los intencionales se cometen con fines ilícitos generalmente, y su existencia indicará fallas en el control interno; ambos tipos de error se deben considerar cuando no se registra o se registra mal alguna operación premeditada o involuntariamente. Algunos directivos de empresa actualmente creen que teniendo “empleados de confianza, de intachable honradez” están a salvo de fraudes; pero se ha visto que la confianza depositada en exceso, en ocasiones se ha traducido en acción fraudulenta por parte de esas personas, antes idóneas. En este sentido, puede ser muy útil el trabajo llevado a cabo por los auditores internos, por la familiaridad que tienen con todos los pormenores de la empresa, evitando el derroche de tiempo del auditor independiente y facilitando su labor.

b) Obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.

Mediante un sistema de control adecuado, la administración obtendrá información financiera veraz, completa y oportuna y que servirá de base a las decisiones que se tomen.

Asimismo, a una entidad económica de carácter lucrativo le es

indispensable contar con los mecanismos necesarios con el fin de obtener información adecuada, veraz y correcta del desenvolvimiento operacional de la misma.

Se hace mención que entre las funciones que desempeña un departamento contable se incluyan la contabilidad administrativa y la financiera, y es precisamente a esta última a la cual le corresponde proporcionar a la gerencia información financiera que constantemente solicitan. Esta información debe ser concisa y oportuna, ya que en la mayoría de oportunidades servirá para la toma de decisiones a nivel gerencial y para la fijación de planes para actividades a llevarse a cabo en el futuro.

Es de señalar la importancia que la información tiene para la gerencia y el Consejo de Administración de una empresa, ya que corresponde a estos la implantación de procedimientos que puedan garantizar la confiabilidad de la información producida; es precisamente aquí en donde el sistema de control interno cumple ese objetivo, porque se constituye debidamente en un sistema determinante para la obtención de información financiera correcta, oportuna y segura.

c) Promover la eficiencia en las operaciones del negocio.

El Auditor deberá observar si el control interno logra que las operaciones se efectúen en la mejor forma posible, evitando errores, eliminando desperdicios de tiempo y materiales, asignando responsabilidades de acuerdo con los informes que proporcione la contabilidad, estimulando la eficiencia del personal mediante la vigilancia que se ejerce a través de dichos informes, estableciendo una adecuada división del trabajo.

- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

### **2.3 Principios del control interno**

El control interno cuenta con una serie de principios, dentro de los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- a) Fijarse la responsabilidad. Si no existe una delimitación exacta de la responsabilidad, el control será ineficiente.
- b) La contabilidad y las operaciones deben estar separadas. Un empleado no debe ocupar un puesto en que tenga control de la contabilidad y al mismo tiempo control de las operaciones que ocasionan asientos en la contabilidad. Por ejemplo: la persona encargada de llevar el registro del libro mayor general, no debe tener acceso a la caja o al registro de ventas al contado.
- c) Ninguna persona debe tener a su cargo todo el trámite de una transacción comercial. Cualquiera persona deliberada e inadvertidamente cometerá errores, pero es probable que un error se descubra si el manejo de una transacción está dividido entre dos o más personas.
- d) Debe elegir y capacitar cuidadosamente al personal empleado. Una capacitación cuidadosa da por resultado mejor rendimiento, costos reducidos y empleados más atentos y activos.
- e) Las instrucciones de operación para cada puesto deben estar por escrito. Los normales de procedimientos fomentan la eficiencia y evitan errores.

- f) Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible. Estas cuentas prueban la exactitud entre los saldos de las cuentas y los empleados segregados en diferentes ocupaciones.
- g) Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud, con el objeto de tener seguridad de que las operaciones y la contabilidad se llevan en forma correcta. Por ejemplo: las ventas diarias deben totalizarse y comprobarse con las sumas del valor de la mercancía entregada, en caso que se utilice un sistema de inventario al menudeo.
- h) Debe existir o efectuarse rotación de puestos entre los empleados. Debe imponerse la obligación de disfrutar de vacaciones entre las personas que ocupan un puesto de confianza. La rotación reduce las oportunidades de cometer un fraude, indica la adaptabilidad de un empleado y frecuentemente da como resultado nuevas ideas para la organización.
- i) Los empleados deben tener póliza de fianza. La fianza protege a la persona y actúa como disuasivo psicológico en el caso de un empleado en tentación.
- j) No debe exagerarse las ventajas de protección que presta el sistema de contabilidad por partida doble. Este sistema no sustituye el control interno. Errores también se cometen en la contabilidad por partida doble y el sistema por sí solo no probará una omisión, y un asiento equivocado o la falta de honradez.

#### **2.4 La organización y estructura del ente**

Este elemento constituye el marco general de referencia para planear, dirigir y controlar las operaciones.

En este tipo de estructura se debe de considerar la forma y naturaleza de las unidades organizativas de una entidad. También debe de incluirse la organización del procesamiento de datos, las funciones gerenciales y relaciones de información.

Generalmente la estructura organizacional de una entidad se representa dentro una gráfica de la organización u organigrama. En una estructura se debe asignar de manera adecuada la autoridad y responsabilidad de la empresa. Así mismo se deben establecer descripciones de puestos claves dentro de cada unidad, definiendo claramente las responsabilidades del personal en una forma apropiada, para lo cual es necesario que sean conocedores de las políticas, procedimientos y actividades que directa o indirectamente afectan sus funciones.

## **2.5 Sistemas de control**

Son aquellas medidas de comunicación que debe mantener un flujo de información que facilitan a una empresa, por completa que sea, administrar desde su oficina central, no importa cuán diseminadas y lejos estén, a sus departamentos y unidades operativas y administrativas.

La gerencia tiene la responsabilidad de organizar y dirigir las operaciones de un negocio, los procedimientos detallados que adopta la gerencia para controlar estas operaciones en forma colectiva se denominan como controles internos. Estos se clasifican como:

### **2.5.1 Controles administrativos**

Los controles internos administrativos consisten en procedimientos y récord que



tienden ayudar a la gerencia en el logro de los objetivos del negocio.

### **2.5.2 Controles internos de contabilidad**

Los controles internos de contabilidad consisten en procedimientos que tienen que ver principalmente con la confiabilidad de los registros e informes financieros y el cuidado de los activos.

### **2.5.3 Controles directos**

Los controles directos proporcionan satisfacción sobre la validez de las afirmaciones contenidas en los Estados Financieros. Están diseñados para evitar errores e irregularidades que puedan afectar a los Estados Financieros y a las funciones de procesamiento.

## **2.6 Estructura y elementos de control interno**

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Para efectos de una auditoría de Estados Financieros, la estructura de control interno de una entidad consiste en los siguientes elementos:

### **➤ Ambiente de control**

El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicos. Dentro de estos factores incluyen los siguientes:

1. La filosofía y formas de operación de la gerencia.

2. Estructura organizativa de la entidad.
3. Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
4. Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoría interna.
5. Políticas y prácticas del personal.
6. Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad. Como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

➤ **Sistema contable**

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos.

En cuanto a las normas de auditoría, éstas establecen como procedimientos de control las siguientes operaciones:

- Debita autorización de transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

**2.7 Sistema contable**

Un sistema de contabilidad representa el medio por el cual la gerencia obtiene información financiera expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica, para usarla en la administración de los asuntos del negocio e informarle a los dueños, acreedores y otras partes interesadas, al momento en que esta se necesite. En un sentido general puede decirse que un sistema de contabilidad incluye toda la red de comunicación empleada por una entidad mercantil para satisfacer sus necesidades de información. De hecho, frecuentemente se hace referencia al sistema contable como el sistema de información total de una empresa.

También puede definirse como una serie de tareas en una entidad por medio de las cuales se procesan las operaciones como un medio de mantener registros financieros.

Dicho sistema debe reconocer, calcular clasificar, registrar, resumir y reportar operaciones de una entidad para ayudar al logro del objetivo administrativo el cual es asegurar, en cuanto sea posible la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo la adherencia a las políticas, el cuidado de activos, la prevención y detección de fraudes y errores de los registros contables.

### **2.7.1 Objetivos del sistema contable**

La contabilidad, por ser un sistema de información, debe reunir fundamentalmente las características de este, a saber: utilidad, oportunidad, objetividad, verificable y provisionalidad, para que se cumpla los objetivos siguientes:

- a) Proporciona el máximo de información indispensable para una acertada toma de decisiones en áreas tales como estructura financiera, resultados, costos, rendimientos;

- b) Aplicar las prescripciones legales correspondientes;
- c) Establecer para la empresa en su conjunto o para cada una de sus divisiones, sucursales o agencias, para un ejercicio contable o para una parte del mismo, situaciones financieras, balances y cuentas de gastos de productos y de resultados, documentados, veraces y cuyos elementos sean comparable en el tiempo;
- d) Obtener información que muestre la situación económica de la empresa frente a terceros;
- e) Registrar imparcialmente las transacciones;
- f) Permitir la interpretación de los hechos registrados.

## CAPÍTULO III INVENTARIOS

### 3.1 Definiciones:

#### **Inventarios son activos:**

- a. Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;*
- b. En proceso de producción de cara a tal venta, o*
- c. En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.*

**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.

Los inventarios son definidos como el conjunto de bienes tangibles de propiedad personal que: 1) Se tienen que venderse en el curso normal del negocio; 2) están en proceso de producción para la venta; 3) van a ser consumidos regularmente en la producción de artículos o servicios que se venden.

Los inventarios son bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tienen para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios.

Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para revender, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercancías adquiridas por un minorista para revender a sus clientes, y también los terrenos u otros activos inmobiliarios que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación por la empresa, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo.

## **3.2 Medición de los Inventarios**

Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

## **3.3 Costo de los Inventarios**

El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

### **3.3.1 Costo de Adquisición**

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la empresa de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios.

Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de adquisición.

El costo de adquisición puede incluir diferencias de cambio que surjan directamente de la compra reciente de inventarios facturados en una moneda extranjera, siempre y cuando cumpla con la Norma relacionada con los Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.

### **3.3.2 Costo de Conversión**

Los costos de conversión de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una porción, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se ha incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Costos indirectos fijos son todos aquellos que permanecerán relativamente constantes con independencia de volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta.

Costos indirectos variables son todos aquéllos costos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de conversión se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento.

Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa.

Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del período en



que han sido incurridos. En períodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se midan los inventarios por encima del costo real. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

### **3.3.3 Otros Costos**

Se incluirán otros costos, en el valor en libros de los inventarios, siempre que se hubieran incurrido para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, puede ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, los costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

### **3.3.4 Costo de los inventarios para un suministrador de servicios**

El costo de los inventarios, para un suministrador de servicios, se compone fundamentalmente de mano de obra y otros costos de personal directamente involucrados en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, así como el personal de administración general, no se incluyen en el costo de los inventarios, siendo por el contrario reconocidos como gastos del período en el que se hayan incurrido.

### **3.3.5 Sistemas de medición de costos**

Los sistemas para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, pueden ser usados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los

costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad.

### **3.4 Fórmulas del Costo**

El costo de los inventarios de productos que no son intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, debe ser determinado a través del método de identificación específica de sus costos individuales.

#### **Tratamiento por punto de referencia**

El costo de los inventarios, distintos de los tratados anteriormente, debe ser determinado usando las fórmulas de primera entrada primera salida, según la Normas Internacionales de Contabilidad lo define como First In – First Out(FIFO) o costo promedio ponderado.

La fórmula FIFO asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados más recientemente.

Si se utiliza la fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del período, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el período. Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa.

### **Tratamiento alternativo permitido**

El costo de los inventarios, determinado usando la fórmula última entrada primera salida, según la Normas Internacionales de Contabilidad lo define como Last In – First Out (LIFO), por sus siglas en inglés.

La fórmula LIFO asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos en último lugar, serán vendidos los primeros y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados en primer lugar.

### **3.5 Valor Neto Realizable**

El Costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si se han vuelto parcial o totalmente obsoletas, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el valor en libros sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera recuperar de su venta o uso posterior.

La rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula usualmente para cada tipo de artículo. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar artículos similares o relacionados. Este puede ser el caso de artículos en inventario relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de

otros artículos de la línea. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo, sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en una actividad o segmento geográfico determinados.

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 que se espera recuperar de los inventarios. Tales estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del período.

### **3.6 Reconocimiento como gasto del Período**

Al ser vendidos los inventarios, el valor en libros de los mismos se reconoce como gasto del mismo período en el que se registran los correspondientes ingresos. El importe de cualquier rebaja, hasta el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios deben ser reconocidos en el período en que tiene lugar la depreciación.

El importe de cualquier reversión de las rebajas de valor por deterioro de inventarios, tras un incremento en el valor neto realizable, debe ser registrado como una reducción en el valor de los inventarios que haya sido reconocido como gasto, en el período en que la recuperación del valor tenga lugar.

El proceso de reconocer como gasto del período el valor en libros de los inventarios vendidos tiene como consecuencia la compensación de costos e ingresos.

### 3.6.1 Información a revelar

En los estados financieros se debe revelar la siguiente información:

- a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado.
- b. El valor en libros de los inventarios, desglosando en los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la empresa.
- c. El valor en libros de los inventarios que se han medido utilizando su valor neto realizable.
- d. Los importes de las reversiones, en las rebajas de valor anteriores para reflejar el valor neto realizable, que se hayan reconocido como ingresos en el período.
- e. Las circunstancias o eventos que han producido las rebajas de valor.
- f. El valor en libros, si existiese, de los inventarios comprometidos como garantía del cumplimiento de deudas.

La información acerca de los saldos pertenecientes a las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos saldos en el período, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercancías, suministros para la

producción, materias primas, productos en proceso y productos terminados. Los inventarios de un suministrador de servicios pueden ser descritos, simplemente, como productos en proceso.

Cuando el costo de los inventarios se determine utilizando la fórmula Last in first out, de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido, los estados financieros deben revelar la diferencia entre el saldo de los inventarios finales del balance, y:

- a. El menor valor entre el importe calculado de acuerdo al método First in first out y el valor neto realizable, o
- b. El menor valor entre el costo de reposición en la fecha de cierre y el valor neto realizable, según cuál de los dos sea aplicable.

En los estados financieros se debe dar información sobre uno de los siguientes extremos:

- a. El costo de los inventarios que se han reconocido como gasto durante el período, o bien
- b. Los costos de operación, relacionados con los ingresos, reconocidos como gastos durante el período, clasificados por naturaleza.

El costo de los inventarios, reconocido como gasto durante el período, se compone de aquellos costos incluidos en la medición de los productos vendidos, más los costos indirectos no distribuidos y los importes anormales de los costos de producción de los inventarios, incurridos durante el propio período. Las circunstancias particulares de cada empresa pueden exigir la inclusión de otros

costos, tales como los costos de distribución.

Algunas empresas adoptan un formato diferente en la presentación del estado de resultados, lo que produce que se consignen cantidades diferentes en lugar del costo de los inventarios reconocidos como gasto en el período. Bajo tal formato diferente la empresa informara no obstante de la cuantía de los costos de operación, relacionados con los ingresos, que se han reconocido como gastos durante el período, clasificados por naturaleza. En este caso, la empresa informará sobre los costos reconocidos como gastos por materias primas y otros materiales, costos de mano de obra y otros costos de operación, junto con la variación neta del valor de los inventarios en el período.

### **3.7 Procedimientos y políticas de control de inventarios**

El objetivo básico de la contabilidad de los inventarios es identificar sobre una base uniforme, los valores que deben incluirse en el costo de los bienes y servicios vendidos durante el período, y los que deben llevarse como inventarios al período siguiente para obtener una apropiada base de los costos aplicables a las ventas.

La actividad para las empresas que se dedican a los productos perecederos, está encaminada a la rotación adecuada de sus productos, de este modo para estas empresas resulta sumamente importante el rubro de inventarios, tanto desde el punto de vista productivo como financiero.

Desde el punto de vista financiero, los inventarios tienen importancia relevante porque los ingresos que puede obtener de su venta, o de la venta de artículos o servicios en cuya producción se utiliza, estas ventas son a precios que sobrepasan el costo de adquisición de las mercancías. Normalmente estos

ingresos resultan de un continuo proceso repetido o ciclo de operaciones, por el cual los artículos se adquieren y se venden y nuevos bienes son adquiridos para obtener nuevas ventas.

Es necesario ampliar los conceptos que deben ser incluidos en inventario, siendo los siguientes:

1. Para empresas no manufactureras: las mercancías que son propiedad de las empresas y que se destinan a la venta.
2. Para empresas manufactureras: registra el valor de las existencias del activo realizable, representado por la materia prima, producto en proceso, producto terminado, los suministros de fábrica, de almacén y otros renglones similares.

Las materias primas son aquellos artículos que se tiene disponibles para ser transformados por medio de una o más fases de elaboración, para luego se conviertan en productos terminados disponibles para la venta.

Los productos en proceso están constituidos por aquellos artículos que se encuentran en curso de elaboración y que han sufrido ciertas transformaciones, pero que aún no están listos.

Los productos terminados constituyen el conjunto de productos que después de haber sido fabricados se encuentran disponibles.

### **3.7.1 Procedimientos de control**

Dentro de los principales procedimientos están el que cada empleado o cada puesto en especial debe tener un manual de descripción de actividades y obligaciones, las actividades del empleado o del grupo encargado de control



quedan especificadas a través del manual de sistemas y procedimientos, además las descripciones de actividades de control se establecen directamente en la documentación de cada aplicación.

En cuanto a las normas de auditoría, éstas establecen como procedimientos de control las siguientes operaciones:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

Los procedimientos dirigidos a comprobar la efectividad del diseño y operación de un procedimiento o política de una estructura de control interno se denominan pruebas de controles. Cuando estas pruebas se dirigen a comprobar la efectividad del diseño de un procedimiento o políticas de estructura de control interno, se dirigen a establecer que éstos estén debidamente diseñados, para evitar o detectar las declaraciones incorrectas, importantes en las aseveraciones de los estados financieros.

En resumen, se indican las siguientes obligaciones, que son en general las que debe incluir la función de control:

- a. Registro de los datos de entrada y de la información de control.
- b. Registro de avance de trabajo a través del departamento.

- c. Conciliación de los controles del computador con otra información de control.
- d. Vigilancia de la distribución de los datos de salida.
- e. Coordinación con quienes utilizan datos, e investigar éstos reportes que se generan para evitar errores.

Aparte de los principios contables aplicables a todas las empresas, existen ciertas políticas y procedimientos de control que son peculiares a cada una de ellas en particular, con el fin de que logre las metas previstas, así como de determinar algún plan de acción necesario para alcanzar un nivel de dirección. Si hay pocos niveles de dirección no existe mucho problema; pero en las compañías medianas y grandes, suele esto ser extremadamente difícil.

Existe un gran número de procedimientos y algunos de ellos no serán conocidos en todos los niveles, de tal modo que el auditor interno realiza un importante servicio en la revisión de todas las actividades, asegurando que tales procedimientos han sido recibidos.

De acuerdo a la Comisión de Auditoría Interna, destaca lo más importante de los procedimientos básicos de control recomendables en los inventarios, de la siguiente forma:

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

1. En la recepción de los inventarios, verificar que la mercadería ingrese a las instalaciones de la entidad, que exista requisición, orden de compra o bien pedido formal, las calidades requeridas, así como un

formulario de ingreso pre numerado, factura del proveedor y su registro al sistema auxiliar de existencias.

2. Para las devoluciones sobre compras y de ventas deben existir notas de débito y crédito debidamente pre numeradas, las cuales deben autorizarse por funcionarios responsables.
3. En el traslado a procesos de producción o a otras bodegas, debe existir un formulario pre numerado, el cual debe contener como mínimo fecha, cantidad, descripción, nombre, firma y sello de quien entrega y de quien recibe.
4. En los controles sobre la producción terminada debe existir un formulario pre numerado para el traslado a las bodegas de producto terminado, este formulario debe contener como mínimo fecha, cantidad, descripción, nombres y firmas tanto de las personas que entregan como de las que reciben.
5. Deben documentarse las salidas de los inventarios, con formas tales como envíos, requisiciones, despachos, facturas y otro documento autorizado que compruebe la salida de los mismos, en los cuales se debe considerar el contenido mínimo descrito en los puntos anteriores.
6. Para la toma física de los inventarios se debe contar con una planificación adecuada que incluya el corte de formularios utilizados en el control, los procedimientos en la toma física, la identificación de los artículos dañados, de lento movimiento u obsoletos, su compilación, valuación y su comparación con los registros teóricos y la justificación de las diferencias establecidas.

## **Métodos de control de Inventarios**

Los métodos de control de inventarios han evolucionado según las necesidades de cada empresa y según su capacidad de inversión, pero muchas veces esa evolución se ha detenido por la falta de personal con tiempo y capacidad para desarrollar esta área de inventarios, para ello se describen los métodos de control según su forma más sencilla hasta algunos de los métodos más amplios con que actualmente se trabaja en Guatemala, estos métodos en términos prácticos se presentan así:

- Métodos de control de existencias
- Métodos de verificación
- Métodos de control de operaciones
- Métodos de gerencia

## **Sistemas de procedimientos de autorización**

Al diseñar el sistema, es importante que los formatos y procedimientos establecidos permitan la revisión y autorización de todas las transacciones antes de que éstas sirvan de base para informes gerenciales y sean registradas en los libros de contabilidad de la empresa.

Es de puntualizar que en la utilización de los formatos debería permitir también el correcto registro de tales revisiones y autorizaciones (las iniciales o la firma), y además establecer la responsabilidad plena de las acciones realizadas por los individuos a quien corresponda. Los formatos que utiliza la empresa en sus diferentes departamentos deben estar pre numerados y contabilizarse para asegurarse de que quedan incluidas todas las transacciones ejecutadas por la empresa en el sistema de contabilidad.

El Contador Público y Auditor deberá considerar todos los elementos indispensables para establecer un adecuado sistema de procedimientos y autorizaciones, como parte esencial la constituyen el catálogo de cuentas y manual de contabilidad, que corresponden a uno de los componentes del sistema. Las cuentas incluidas en el Catálogo constituyen el marco básico de todo sistema de contabilidad y facilitan la recopilación y clasificación de las diversas transacciones que se realizan a diario.

### **3.7.2 Clasificación de inventarios**

En las industrias se tiene por más conveniente establecer las clases de inventarios, para ello es necesario definir éstos conceptos de mercaderías de la siguiente manera:

#### **Mercadería en tránsito**

Se convierte en mercadería en tránsito cuando ya se pagó parcial o totalmente su costo, pero que aún no han ingresado al almacén de la empresa. Pertenecen las mercaderías en tránsito al inventario del vendedor o al del comprador, si la empresa vendedora hace entrega de las mismas en sus propios vehículos. Estas continúan siendo de su propiedad mientras estén en tránsito. Si las mercaderías son despachadas por otro medio de transporte, la cuestión de pertenencia de las mercaderías, mientras están en tránsito, depende si el transportador público está actuando como agente del vendedor o comprador. Si las condiciones de despacho son L.A.B. (libre a bordo), punto de empaque, el título pasa al comprador desde el lugar del despacho y las mercancías son de su propiedad mientras están en tránsito. Si las condiciones del despacho son L.A.B., lugar de destino, el título se transfiere solamente cuando el embarque

llega a su destino y las mercancías pertenecen al vendedor mientras están en tránsito. Para decidir si las mercaderías en tránsito al final del año deben o no incluirse en el inventario es necesario, por tanto, consultar las condiciones de los contratos celebrados con los vendedores (proveedor) y con los clientes.

### **Mercadería pignorada**

Consiste en conceder parcialmente o totalmente mercadería para respaldo de créditos, con instituciones financieras, bancarias, entre otros. Estos inventarios, al igual que las cuentas por cobrar, constituyen una garantía altamente aceptable para el financiamiento a corto plazo debido a su relativa liquidez. Los prestadores determinan casi siempre el valor real de los inventarios mediante conceptos de mercado como negociabilidad, estabilidad del precio, entre otros., pero la decisión final se basa en la confiabilidad de crédito del prestatario. Los conceptos de inventario-financiamiento varían de acuerdo con el tipo de inventarios en garantía y a la custodia involucrada.

Otro recurso de financiamiento de inventarios, conocido como recibo de depósito, transfiere el título de propiedad de la mercadería al prestamista y otorga ésta en fideicomiso al prestatario.

### **Mercadería obsoleta, dañada o de lento movimiento**

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

En cuanto al inventario de mercadería dañada y de lento movimiento, es determinado cuando se efectúa la participación en la toma física de inventarios,

y que las mismas corresponden a unidades que se consideran con rayones, desperfectos de funcionamiento y en mal estado.

Es de hacer notar que los inventarios en mal estado pueden ser a causa del mal manejo en las bodegas. Otro de los aspectos importantes a considerar es en los métodos de observación y en discusión con empleados de la empresa, al tomar en cuenta cualquier cantidad importante de mercaderías obsoletas, dañadas o de poco movimiento.

### **3.8 Registro contable**

Es la forma de operar detalladamente las transacciones de una empresa razonablemente sobre su situación financiera y de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad. (NIC).

#### **3.8.1 Importancia del registro y valoración del inventario**

Los activos corrientes más importantes en los balances de la mayor parte de compañías son: efectivo, cuentas por cobrar e inventarios. De estos tres el inventario de mercaderías, por lo general, es el más valioso. Debido al tamaño relativamente grande de este activo, un error en la valoración del inventario puede ocasionar una distorsión de gran incidencia en la situación financiera y en la presentación del ingreso neto. Un error del 20% en la valoración del inventario puede tener tanto efecto en los estados financieros como el que pudiera tener la omisión total de efectivo.

Un error en el inventario, naturalmente, conducirá a otras cifras erróneas en la presentación del balance, tales como el total de los activos corrientes, los activos totales, el derecho del o los propietarios y el total de los pasivos.

El error afectará también las cifras claves en el estado de ingresos, tales como el costo de las mercaderías vendidas, la utilidad bruta en ventas y el ingreso neto para el período. Finalmente es importante reconocer que el inventario final de un año también constituye el inventario inicial del año siguiente. En consecuencia, el estado de ingresos del segundo año también quedará errado en el valor total por el error cometido inicialmente en la valoración del inventario.

Los procedimientos de auditoría que ponga en práctica el Contador Público y Auditor para satisfacerse de que los inventarios están valuados de acuerdo con las normas internacionales de contabilidad aplicadas consistentemente con los del año anterior, deberán fundamentarse en el conocimiento adecuado del sistema de costos de la empresa examinada.

Con relación a los artículos comprados deberá revisarse la documentación comprobatoria respectiva, preferentemente la de compras más recientes, cuyos costos deberán ser comparados con los mostrados en las relaciones de inventarios a la fecha de su revisión. En caso de diferencias de importancia deberán investigarse y juzgar su posible efecto en la valuación de los inventarios.



**CAPÍTULO IV**  
**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y EL CONTROL DE INVENTARIOS**  
**EN UNA EMPRESA IMPORTADORA DE FRUTAS**  
**(CASO PRÁCTICO)**

**4.1 Características generales de la empresa**

La empresa a la que realizaremos nuestro caso práctico conforme la teoría contenida en los capítulos anteriores, se denomina Importadora de Frutas, Sociedad Anónima, de nombre comercial Imporfrut, se constituyó en 1993 en Guatemala, con la aportación de capital de socios guatemaltecos y costarricenses, su actividad principal es la Importación de Frutas de temporada, para lo cual actualmente cuenta con bodegas centrales en un Condominio Industrial en el área de Mixco y con distribuidoras en la Terminal, Central de Mayoreo, Quetzaltenango.

**4.1.1 Objetivo**

La Empresa tiene como objetivo principal la importación de frutas de calidad exportadas por Estados Unidos, Chile, España y México, para suplir los principales supermercados del país y mercados regionales.

**4.1.2 Naturaleza**

Imporfrut, se encuentra inscrita como sociedad anónima, de conformidad con el Código de Comercio y demás leyes del país, se constituyó por un plazo indefinido, su capital autorizado representado en acciones nominativas, y se encuentra suscrito y pagado.

### **4.1.3 Importancia del Control Interno**

Todas las empresas públicas, privadas y mixtas, comerciales, industriales o financieras, deben contar con instrumentos de control administrativo, tales como un buen sistema de contabilidad apoyado por un catálogo de cuentas eficiente y práctico, deben contar además con un sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras, informes y reportes de los estados financieros.

Entonces un buen sistema de control interno es importante, desde el punto de vista de la integridad física y numérica de los bienes, valores y activos de la empresa, tales como: el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, y otros, es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno, dificulta la colusión de empleados, fraudes, robos, entre otros.

El objetivo del estudio del control interno es establecer la base para confiar en el sistema, con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría.

### **4.1.4 Las funciones del control interno en el Área de Inventarios**

Las funciones de un sistema de control variarán de una empresa a otra. Algunas empresas utilizan el control del inventario para ajustarse a la producción de una temporada. En otras como las ventas de comestibles al por mayor se convierte en la operación fundamental.

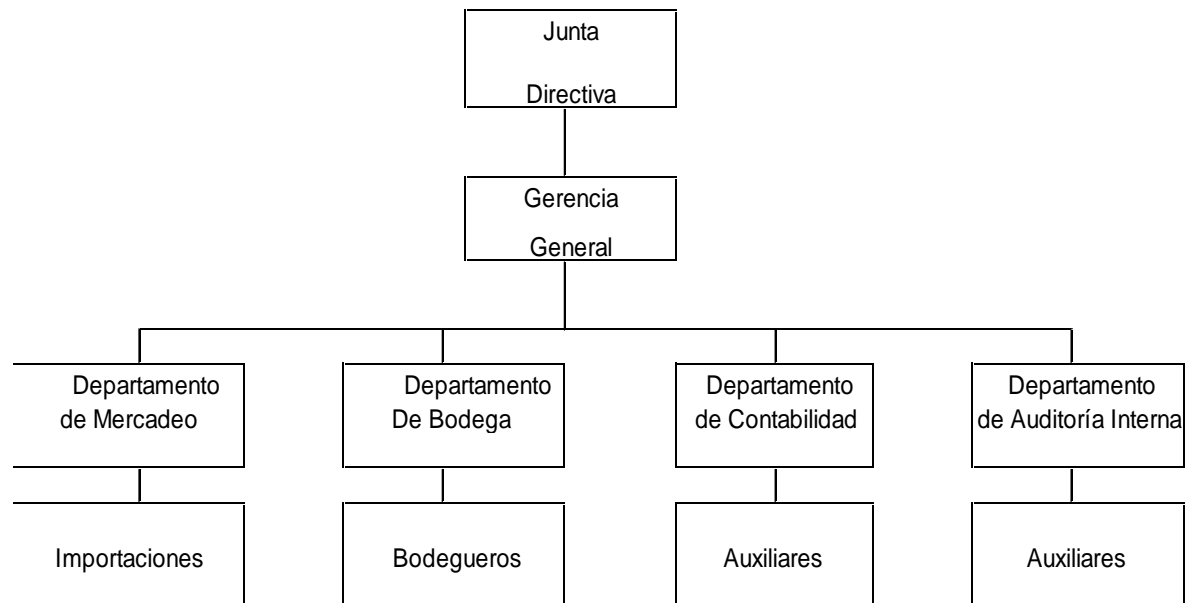
Las funciones más importantes son las siguientes:

- a. Proporcionar un servicio de información sobre los stocks.
- b. Mantener los stocks a un nivel económico.

- c. Suministrar los stocks necesarios con el objeto de impedir que la producción se detenga cuando los proveedores no cumplen con sus entregas en el tiempo establecido.
- d. Destinar espacio de almacenamiento para los materiales y productos en proceso, así como los productos terminados.
- e. Permitir que las ventas operen a diferentes niveles otorgando stocks de productos terminados.
- f. Relacionar el empleo de los materiales con la disponibilidad de recursos financieros.
- g. Planificar la provisión de materiales mediante contratos a largo plazo ajustados a los programas de fabricación.

#### 4.1.5 Estructura de la empresa

Para analizar la estructura de la empresa, fue proporcionada la siguiente:



**4.2 Solicitud de evaluación**  
**IMPORTADORA DE FRUTAS, S.A.**

Guatemala, 15 de mayo de 2016

Señores  
Villagrán & Asociados

Estimados señores:

Por este medio quisiéramos solicitar los servicios de la firma, para que nos puedan realizar una Evaluación del Control Interno relacionado con el Inventario de productos perecederos, para lo cual necesitamos conocer su alcance y recomendaciones.

La evaluación se realiza en un período comprendido del 01 de junio al 31 de junio del año en curso. Con los datos del año 2015. Los jefes de sus respectivos departamentos están en la disposición de proporcionarle cualquier información adicional que considere necesaria, con el fin de llegar a la pronta realización de su trabajo.

Agradeciendo la atención a la presente,



Ing. Oscar Funes  
Gerente General  
Importadora de Frutas, S.A.

### 4.3 Carta de propuesta

#### CONTENIDO

#### PAGINA

I.	Carta de Propuesta	1
II.	Servicios de Auditoría	2 – 3
III.	Valor de nuestros servicios	3
IV.	Informe	4

## I. Carta de propuesta

Guatemala, 29 de mayo de 2016

Ingeniero  
Oscar Funes  
Gerente General  
Importadora de Frutas, S.A.  
Ciudad

Estimado Ingeniero Funes:

Hemos elaborado nuestra propuesta de los servicios que como firma podemos proporcionarles y, además, para comunicarles nuestro firme deseo de proporcionarles servicios de calidad y con valor agregado.

Existe un fuerte compromiso por parte de cada miembro de nuestro equipo para proveer a Importadora de Frutas, S.A. de los servicios que ustedes esperan y desean. Nuestros profesionales están reconocidos dentro de la comunidad guatemalteca por su demostrada experiencia, en cada uno de los campos de su especialización.

Por otra parte, comprendemos que los servicios profesionales de todo tipo son un costo importante para las empresas que usted dirige, en tal sentido, deseamos reiterarle nuestro interés de ayudarle a alcanzar sus objetivos de rentabilidad y crecimiento. Una de las formas de hacerlo es proporcionarle un servicio efectivo a un costo razonable.

Una vez más, permítanos expresarle nuestro sincero agradecimiento por la oportunidad que nos brinda para presentarle nuestra propuesta de servicios. Estamos a su completa disposición de proveerle cualquier información adicional que estime conveniente.

Atentamente,



Villagrán & Asociados  
Socio.

## **II. Servicios de Auditoría**

### **Proceso de planificación:**

Inmediatamente después de nuestro nombramiento iniciaremos el proceso de planeación de nuestro trabajo. Este proceso comienza con la preparación de un plan de auditoría, detallado y a la medida de las operaciones, mediante el desarrollo de un entendimiento completo de las necesidades de la compañía, para estructurar nuestro enfoque que responda a todas esas necesidades.

### **Plan de auditoría:**

Conforme al conocimiento que documentemos de sus operaciones, realizaremos nuestro plan de auditoría, tomando en cuenta los componentes más significativos.

Una vez que el proceso de planeación ha sido apropiadamente completado iniciaremos el proceso de la revisión de los estados financieros de la compañía.

### **Enfoque de la revisión:**

El personal que asignaremos a la auditoría de la compañía será el que más entrenamiento y el que ha acumulado la mayor experiencia con éxito en la aplicación de esta nueva estrategia y metodología.

### **Entendimiento del trabajo a desarrollar:**

### **Objetivo de auditoría:**

Nuestro trabajo está dirigido a la revisión del Control Interno relacionado con los Inventarios de Importadora de Frutas, S.A. Nuestros servicios tendrán un enfoque integrado y serán diseñados de acuerdo a los factores de riesgo y éxito de la Empresa.

### **Plan de Visitas:**

Hemos programado efectuar visitas, tentativamente se han asignado las siguientes fechas:

- Visita preliminar                      semana del 19 de junio 2016
- Visita final                                semana del 19 de julio 2016

### **Alcance del Trabajo:**

Estamos convencidos que las auditorías no son todas iguales. Aun cuando utilizamos técnicas de auditoría asistidas por computadoras, muestreo estadístico y nuestra capacidad instalada de especialistas en evaluación de sistemas de computación, nuestro enfoque se basa principalmente en el juicio y experiencia del equipo de auditores asignados al trabajo.

Le recordamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la empresa. Como parte del proceso de auditoría pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría. Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación y otra información requerida en relación con nuestra auditoría.



**Haroldo Villagrán**



## **Socio Director**

### **III Valor de nuestros servicios:**

Nuestra filosofía es brindar servicios profesionales de la más alta calidad. Nuestros clientes esperan que desarrollemos nuestro trabajo en forma eficiente y efectiva. El valor de nuestros servicios se fija con base en el tiempo invertido por nuestro personal. Conforme a lo anterior hemos estimado el valor de nuestros honorarios para Evaluación del Control Interno de la empresa Imporfrut, S.A., por el año terminado al 31 de diciembre de 2015 en Q. 35,000.00.

### **IV Informe:**

Como resultado de nuestro trabajo emitiremos los siguientes informes:

- Informe del Contador Público y Auditor Independiente a Imporfrut, S.A. por el año terminado el 31 de diciembre de 2015.

#### 4.4 INDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO

	<b>Referencia a PT's de Inventarios</b>
a. Memorándum de planificación del control interno de inventarios	M/P1-3
b. Descripción del control interno existente	D/C1-8
c. Cuestionario de identificación de controles	C/I1-6
d. Verificación del cumplimiento de controles sobre pruebas selectivas a las áreas de bodega, contabilidad, auditoría interna y cómputo.	V/C1-3
e. Deficiencias y recomendaciones de control interno	D/R1-10

#### **4.5 Memorándum de planificación del control interno de inventarios**

Al inicio del trabajo de la revisión del control interno, es conveniente efectuar los siguientes lineamientos:

M/P-1

#### **Importadora de Frutas, S.A.**

Memorándum de Planificación

Al 31 de diciembre del 2015

#### **I. Información relativa al examen**

##### **Personal de la empresa**

Gerente General:           Ing. Oscar Funes

Auditor Interno:           Willy Ortiz

Contador General:        Isaac De León

##### **Objetivos específicos de la revisión**

El objetivo principal como Contador Público y Auditor es revisar las operaciones de la empresa Importadora de Frutas, S.A., por el año terminado al 31 de diciembre del 2015, a efecto de establecer el Control Interno de los Inventarios de Productos Perecederos –Frutas-.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Memorándum de Planificación  
Al 31 de diciembre del 2015

**Generalidades y operaciones**

La actividad principal de la Empresa es la Importación de Productos Perecederos en este caso las Frutas y la comercialización de las mismas, en todo el territorio nacional de Guatemala y cuenta con distribuidoras para cumplir con sus objetivos.

El registro de sus ingresos, lo basa en el método de lo devengado, el cual se encuentra registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria, como un principio de contabilidad generalmente aceptado.

**Cuestionario de control interno**

Está diseñado de acuerdo a un modelo estándar específico con base a la estructura de la empresa conforme su organigrama y la evaluación realizada al personal y jefes de las áreas involucradas.

Se estarán realizando preguntas conforme la responsabilidad de cada departamento y exclusivamente las operaciones relacionadas con los inventarios.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Memorándum de Planificación  
Al 31 de diciembre del 2015

**Trabajo a desarrollar en la auditoría**

El objetivo principal será la descripción de las operaciones y procedimientos de control interno de inventarios de productos perecederos, para determinar con certeza los problemas y particularidades que afectan a la Empresa en el giro normal de sus operaciones, debiendo observar los siguientes detalles:

1. Establecer la descripción del Control Interno existente a partir del inicio del proceso de compra a través del Departamento de Mercadeo y Ventas, luego el proceso del Departamento de Importaciones y la forma en que se llevan a cabo los controles en los Departamentos de Computo, Bodega, Contabilidad y Auditoría Interna. Será muy importante llevar a cabo un análisis de procedimientos, entrevistas con personal encargado y jefes de estos departamentos, además identificar los lineamientos y políticas establecidas en los niveles de seguridad para proporcionar información y revisar la documentación de registro, sistemas y programas implementados.
2. Proceder a llenar los Cuestionarios de Control Interno.
3. Verificación del cumplimiento de controles establecidos en los departamentos de Contabilidad, Bodega, Auditoría Interna y Cómputo, analizando sus incidencias a través de pruebas selectivas.
4. Deficiencias y Recomendaciones de Control Interno.

#### **4.6 Descripción del control interno existente**

Su análisis y evaluación se estudiará de la siguiente manera:

D/C-1

##### **Importadora de Frutas, S.A.**

Cédula narrativa del control interno existente

Departamento de Mercadeo y Ventas

Al 31 de diciembre del 2015

##### **Departamento de Mercadeo y Ventas**

La Gerencia de este departamento es el encargado de realizar las órdenes de compra de la fruta a los proveedores ubicados en Estados Unidos, Chile, España, México y otros países.

Estas órdenes de compra son confirmadas por los proveedores, quienes a su vez indican la fecha de llegada del barco que transporta los contenedores con la fruta, por lo que la documentación necesaria para realizar el proceso de importación del producto, la envían anticipadamente para que el departamento de importaciones haga las gestiones en las instituciones involucradas para poder internar el producto hasta las bodegas de la empresa. La Gerencia de Mercadeo traslada la información al Departamento de Importaciones para que este pendiente de la documentación que estarán enviando los proveedores. Se observó que no envía copia de las órdenes de compra al departamento de contabilidad, observándose que no hay información recurrente sobre el proceso continuo en las operaciones de control interno.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Importaciones  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Importaciones**

Este departamento es el encargado de realizar toda la logística para que el producto ingrese a las instalaciones de la empresa, determinándose que el grado de revisión fue aceptable.

Dentro de los procedimientos a realizar, se encuentran los siguientes:

- Solicitar la licencia al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación, enviando todas las características de la fruta que se está importando, a dicha solicitud debe adjuntar el Certificado Fitosanitario, Certificado de Origen y la Lista de Empaque.
- Si el producto que se está importando son manzanas, se debe solicitar la autorización del contingente arancelario al Ministerio Economía, y cancelar la cuota de protección al productor nacional en la Federación Nacional de Cooperativas de Ahorro y Crédito FENACOAC.
- Una vez obtenga las licencias en mención, adjuntará esta documentación juntamente con la Factura del Proveedor, a la póliza de importación, que en este caso se trata de una Declaración Aduanera.
- Cuando la Aduana de Puerto recibe la documentación completa inicia el proceso de liquidación y entrega del producto a través de la naviera a cargo y el transporte terrestre asignado, para que sea trasladado el producto a las bodegas de la empresa.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Cómputo  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Cómputo**

El sistema que utiliza la Empresa es el Sistema de Administración Empresarial, por sus siglas –SAE- el cual es de fabricación en México, un programa que permite llevar un control de inventarios de aceptación general y conforme los requerimientos y políticas que establezca la Empresa.

Se pudo constatar lo siguiente:

- No existe responsabilidad del encargado del departamento en relación a la digitación de las operaciones que conllevan movimientos en el módulo de inventarios.
- El control de acceso a los programas está designado a una persona responsable de los sistemas.
- No existen niveles de seguridad en el sistema vigente que permitan restringir el acceso a los datos ingresados, por lo que se puede modificar información importante y ocasionar variaciones significativas.
- No existen políticas de seguridad en cuanto a elaborar copias de respaldo, que el sistema permite realizarlas, y el personal que lo utiliza las podría realizar si se les autoriza.
- Los conteos físicos de producto realizados por el departamento de Bodega no se comparan con los reportes del sistema.



**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Bodega  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Bodega**

1/2

En este Departamento se realiza las operaciones más importantes en relación a los inventarios, ya que uno de los problemas fundamentales es las mermas, faltantes y pérdidas de producto que se generan.

Se estableció lo siguiente:

- Recibe información del departamento de Importaciones en relación a los contenedores de fruta que estarán ingresando a las bodegas.
- Elaboran las entradas a bodega conforme los formatos pre impresos que existen, de los cuales trasladan copia al departamento de ventas e importaciones.
- Se pudo observar que reportan los faltantes de producto que procede de origen.
- Todas las formas que utilizan están pre numeradas.
- No existe un procedimiento adecuado al control de las temperaturas a que deben estar los cuartos fríos conforme la clase de frutas, ya que estas deben regirse a un cuadro de temperaturas adecuadas conforme se indica en el Anexo No. 1.
- No reportan al departamento de contabilidad y auditoría interna las mermas que se generan por la clasificación de los productos.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Bodega  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Bodega**

2/2

- Se observó que no existe un adecuado control en los productos que ingresan por devoluciones de los clientes.
- Los reportes de inventarios físicos no se presentan en forma pre numerada.
- Un aspecto considerable y útil es que aún no está definido un procedimiento adecuado para la toma física de inventarios y la persona responsable de elaborarlos, ya que lo realizar diferentes personas y en fechas o días no establecidos.
- Los conteos físicos que realizan son únicamente para que el departamento de ventas este enterado de las existencias, ya que existe debilidad en los reportes del sistema.
- Se observó que el orden y autoridad al momento de efectuar un conteo físico es débil, se puede apreciar que no se elaboran claramente instrucciones por escrito.
- No existen procedimientos en el manejo de la fruta que está en condiciones de pudrición y al momento de los conteos físicos no lo toman en cuenta.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Contabilidad  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Contabilidad**

1/2

Uno de los departamentos con una amplia gama de funciones, entre las cuales se encuentra el control de inventarios. Esta función es importante ya que permite establecer el Costo de Ventas dentro del Estado Financiero, en virtud que es necesario establecer los inventarios iniciales y finales de cada período.

La verificación de la integración de los inventarios no se realiza, toda vez que únicamente solicitan el conteo físico elaborado por el Departamento de Bodega, y no realizan cuadro entre lo físico y lo que reporta el sistema de cómputo.

Los procedimientos para verificar los reportes del sistema de cómputo utilizado, refleja que existe deficiencia en generar información óptima, la cual no es controlada por el Departamento de Contabilidad.

Asimismo, se verificó que este departamento no presenta controles y procedimientos adecuados para el área de inventarios, determinándose que se debe a lo siguiente:

- La participación del personal de contabilidad no es efectiva, derivado a que no interviene en la revisión de la documentación que soportan los movimientos de entradas y salidas de fruta en el área de bodega.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Contabilidad  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Contabilidad**

2/2

- No se realiza la comprobación física de las existencias y no existe control en los registros contables.
- En la determinación de mermas generadas en el departamento de bodega el departamento de contabilidad no ejerce ningún control, y no existe un procedimiento establecido.
- Las pérdidas de inventario por mal manejo de las temperaturas adecuadas para la variedad de las frutas, no se reportan, ni se registran contablemente.
- No se cuantifica el valor de las mermas y pérdidas de inventario.
- Al no establecerse un procedimiento adecuado en el manejo de mermas, no se cumple con lo estipulado en las leyes fiscales aplicables.
- La integración de los inventarios y los saldos no se cotejan, por lo que la exactitud y veracidad de las cifras no es correcta.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula Narrativa del Control Interno Existente  
Departamento de Auditoría Interna  
Al 31 de diciembre del 2015

**Departamento de Auditoría Interna**

Este departamento por su importancia dentro de la empresa es el ente encargado de velar por la salvaguarda de los activos de la empresa, al área de inventarios no se le da el tratamiento adecuado y además tratándose de producto perecedero se debería contar como mínimo con un procedimiento que permita establecer que las cifras reportadas son razonables.

Dentro de las funciones con más énfasis para la empresa se evidencia:

1. No existe procedimientos establecidos para el área de bodega en relación a la toma física de inventarios.
2. La falta de controles, no permite que exista comunicación e integración entre las demás áreas involucradas en el control de inventarios.
3. Los documentos generados para proceder al ingreso y egreso de mercadería, no son revisados por el departamento de auditoría.
4. El personal de Auditoría no se involucra en el control de las mermas de inventario, y no revisan las pérdidas que se generan.
5. No se realizan revisiones en el departamento de contabilidad para establecer que los registros contables reportan todos los movimientos del inventario de mercadería.

#### 4.7 Evaluación del control interno

El Contador Público y Auditor, para evaluar y analizar el control interno de inventarios existente en la empresa Importadora de Frutas, S.A., puede aplicar para el efecto los cuestionarios siguientes, los cuales se elaboraron especialmente para el tipo de empresa e inventario que se manejan, como lo son frutas.

Papel de Trabajo: C/I-1

Elaborado por: WO  
Fecha: 21/06/2016  
Revisado por: HV  
Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
Departamento de Mercadeo y Ventas  
Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿El formato de Órdenes de Compra están pre numeradas?	X	
2. ¿Las órdenes de compra enviadas a los proveedores, se remiten copia a todas las áreas involucradas?		X
3. ¿Existe coordinación con el Departamento de importaciones, referente a la información de los productos que van a ingresar?	X	
4. ¿Se confirman las órdenes de compra con los proveedores?	X	
5. ¿Se elaboran los pedidos conforme las existencias de inventarios?	X	

Elaborado por: WO  
 Fecha: 21/06/2016  
 Revisado por: HV  
 Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
 Departamento de Importaciones  
 Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿Las órdenes de compra realizadas por el departamento de mercadeo y ventas son recibidas al 100%?	X	
2. ¿Existe un procedimiento establecido para el trámite de las importaciones en las instituciones gubernamentales?	X	
3. ¿La documentación de soporte que debe enviar el proveedor para internar la mercadería a Guatemala, se recibe oportunamente?	X	
4. ¿Existe verificación de los documentos recibidos por el área de Auditoría Interna?		X
5. ¿Los permisos requeridos para liquidar la mercadería en las Aduanas se obtiene antes que el barco se encuentre en Puerto?	X	
6. ¿Al liquidar las pólizas de importación se remiten las originales al departamento de contabilidad para su registro?	X	
7. ¿Se envía memorando al departamento de bodega, contabilidad y auditoría interna, informando de la mercadería que ingresará a las instalaciones de la empresa?		X
8. ¿Se cotejan las entradas a bodega con las facturas de los proveedores?		X

Elaborado por: WO  
 Fecha: 21/06/2016  
 Revisado por: HV  
 Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
 Departamento de Computo  
 Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿La empresa cuenta con un sistema de cómputo que permita el control de inventarios?	X	
2. ¿Se capacita al personal involucrado en el uso del sistema de cómputo?	X	
3. ¿Existen manuales de procedimiento del sistema?	X	
4. ¿Existe responsabilidad de las operaciones que se realizan en el ingreso de información relacionada con los inventarios?		X
4. ¿El control de los sistemas esta designado a una persona responsable?	X	
5. ¿Se controla que la información en el sistema no se modifique en forma manual?		X
6. ¿Existen niveles de seguridad en el sistema, para restringir el acceso y se pueda modificar información?		X
7. ¿Existen políticas para que se elaboren respaldos de seguridad de parte del personal que utiliza el sistema?		X
8. ¿Los reportes del sistema son adecuados para ser comparadas con los conteos físicos de inventarios?	X	
9. ¿Se resuelven inmediatamente los problemas que generen los sistemas al momento de su utilización?	X	
10. ¿Se envían reportes a las áreas que lo necesitan y son adecuados al control de inventarios?	X	



Elaborado por: WO  
 Fecha: 21/06/2016  
 Revisado por: HV  
 Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
 Departamento de Bodega  
 Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿Se recibe información de la mercadería que ingresará a las bodegas de parte del Departamento de Cómputo?	X	
2. ¿Existen formatos para el control de entradas y salidas de bodega?	X	
3. ¿Las formas utilizadas se encuentran pre numeradas?	X	
4. ¿Al realizar la maniobra de descarga de contenedores se reportan los faltantes de producto que son de origen?	X	
5. ¿El control de temperaturas de los cuartos fríos son verificados constantemente?		X
6. ¿Existe un procedimiento para establecer que las temperaturas utilizadas son las adecuadas para la variedad de la fruta?		X
7. ¿Se reportan a los departamentos de contabilidad y auditoría interna las mermas de inventarios?		X
8. ¿Se realizan conteos físicos de inventarios?	X	
9. ¿Existe un procedimiento de conteo físico de inventarios que permita determinar las diferencias con el reporte del sistema de cómputo?		X
10. ¿Existe procedimiento para las devoluciones de mercadería que realizan los clientes?		X
11. ¿Existe un pre-despacho previo a la carga de los camiones de reparto que llevan producto a las supermercados?		X
12. ¿Se presentan el personal de Auditoría Interna y contabilidad a verificar el ingreso y salida del producto en forma periódica?		X

Elaborado por: WO  
 Fecha: 22/06/2016  
 Revisado por: HV  
 Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
 Departamento de Contabilidad  
 Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿Se tiene definido el sistema de costeo de los productos que ingresan a las bodegas?	X	
2. ¿Participa el personal del departamento, en los conteos físicos de mercadería que realiza el departamento de bodega?		X
3. ¿Se revisa la documentación de soporte de las entradas y salidas de bodega?		X
4. ¿Existe control en los registros contables sobre las existencias de mercadería?		X
5. ¿Se registran contablemente las pérdidas de inventario por el mal manejo de las temperaturas en el departamento de bodega?		X
6. ¿Participa el personal de contabilidad en la verificación de las mermas de inventario y su respectivo registro contable?		X
7. ¿Existe un procedimiento para el tratamiento de las mermas conforme lo estipulan las leyes fiscales vigentes?		X
8. ¿Elabora el departamento los costos de los inventarios conforme el sistema adoptado?	X	
9. ¿Se revisan los reportes de inventarios, que genera el departamento de cómputo?		X
10. ¿Tiene el departamento de contabilidad el conocimiento total del sistema de cómputo utilizado para el registro de los movimientos que recaen en los inventarios?		X

Elaborado por: WO  
 Fecha: 22/06/2016  
 Revisado por: HV  
 Fecha: 24/06/2016

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Cuestionario de Identificación de Controles en el  
 Departamento de Auditoría Interna  
 Al 31 de diciembre del 2015

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
1. ¿Ha definido auditoría el procedimiento para el control de existencias de inventario?		X
2. ¿Participa el personal del departamento, en los conteos físicos de mercadería que realiza el departamento de bodega?		X
3. ¿Tienen definidos los controles preventivos y correctivos para el área de inventarios?		X
4. ¿Se revisan los documentos que amparan los ingresos y egresos de mercadería?		X
5. ¿Ha definido formatos numerados para el control de entradas y salidas de mercadería?	X	
6. ¿Participa el departamento en el control de las mermas de producto que se generan en el departamento de bodega?		X
7. ¿Efectúan revisiones a los documentos que se genera en el departamento de bodega?		X
8. ¿Realizan visitas periódicas al departamento de bodega para verificar la realización de tareas?	X	
9. ¿Tienen conocimiento del sistema de cómputo que utiliza la empresa, en especial el de inventarios?	X	
10. ¿Se tiene un plan para supervisar los departamentos involucrados en el movimiento de inventarios?		X
11. ¿Realizan reuniones entre personal de auditoría y contabilidad, para discutir los resultados de las revisiones que se realizan en el departamento de bodega?		X
12. ¿Se revisan los registros contables relacionados con inventarios y si las cifras son razonables?		X

#### **4.8 Verificación del cumplimiento de controles sobre pruebas selectivas a las áreas involucradas en las operaciones de inventario**

Los departamentos a los cuales se les efectuó verificación fueron:

##### **Departamento de Bodega**

Se realizaron pruebas selectivas para realizar comparaciones en las siguientes operaciones:

- i. Cuadro de Control de Temperaturas
- ii. Cuadro de Mermas
- iii. Conteo Físico de Inventario

##### **Departamento de Contabilidad**

Se realizaron pruebas selectivas en relación a la toma física de inventarios y su impacto en los resultados.

##### **Departamento de Cómputo**

Se realizaron pruebas selectivas al sistema, por operaciones en los inventarios para determinar si cuadran con los conteos físicos determinados.

Asimismo, se revisaron los registros de mermas y pérdidas de inventario.

**Importadora de Frutas, S.A.**  
 Cédula de Verificación de Cumplimiento de Control de Temperaturas  
 Departamento de Bodega  
 Período Cubierto: 15/12/2015 al 31/12/2015

Producto	Cuarto Frío	Temperatura	Temperatura	Diferencia
		Establecida	Optima *	
		°F	°F	°F
Manzanas	A	40	32-35	5
Uvas	B	26	32-35	-6
Peras	C	22	32-35	-10
Melocotones	C	22	32-35	-10
Nectarinas	D	38	32-35	3
Kiwis	D	38	32-35	3

\* Ver anexo No. 1

**Conclusiones:**

- Se puede observar como existen diferencias entre la temperatura de la muestra comparada con la óptima, determinación que ocasiona que existan pérdidas en los inventarios, derivado que no existe un procedimiento de control que permita la regulación de las temperaturas.
- Se estableció que durante una semana de evaluación se mantuvieron las temperaturas que se muestran y en ningún momento el personal de bodega se percató de lo que está sucediendo.

**Importadora de Frutas, S.A.**

Cédula de Verificación de Cumplimiento de Control de Mermas de Inventarios

Departamento de Bodega

Período Cubierto: 15/12/2015 al 31/12/2015

Producto	Conteo Físico	Reporte de	Diferencias
	Reportado por Bodega	Corte de Inventario del sistema	
	No. De Cajas	No. De Cajas	No. De Cajas
Manzana Roja	1589	1635	-46
Manzana Amarilla	458	465	-7
Manzana Gala	2350	2388	-38
Manzana Fuji	548	563	-15
Uva Red Globe	1850	1875	-25
Uva Negra	140	160	-20
Uva Verde	85	86	-1
Melocotón	250	255	-5
Nectarina	225	225	0
Pera Verde	350	350	0
Pera Roja	125	128	-3
Kiwi	110	110	0
Ciruela Roja	112	115	-3
Ciruela Negra	224	228	-4
<b>Totales</b>	<b>8416</b>	<b>8583</b>	<b>-167</b>

## Conclusiones:

Se pudo constatar que durante el período del 15/12/2015 al 31/12/2015, se reportaron inventarios que sumaban existencias por 8416 cajas y al revisar las operaciones del sistema, existen diferencias por 167 cajas que corresponden a mermas de inventario que no fueron reportadas por el departamento de bodega.

Se constató que el departamento de contabilidad y auditoría interna no revisan las diferencias determinadas en inventarios.

#### **4.9 Informe del Contador Público y Auditor al 31 de diciembre de 2015**

Guatemala, 29 de mayo de 2016

Ingeniero  
Oscar Funes  
Gerente General  
Importadora de Frutas, S.A.

Hemos realizado evaluación del control interno al área de inventarios de mercadería de la empresa Importadora de Frutas, S.A, por el año terminado al 31 de diciembre 2015; esta evaluación se efectuó de acuerdo al nombramiento realizado por el Gerente General.

Estas transacciones, procedimientos y controles son responsabilidad de la administración de la empresa y nuestra responsabilidad es realizar las pruebas necesarias para evaluar la eficiencia de los mismos y comunicar los resultados, así como proponer acciones correctivas y/o de mejoramiento donde sea necesario.

Dentro de las operaciones de una empresa que se dedica a la importación de productos perecederos en este caso frutas, los inventarios representan el mayor rubro en la obtención de ingresos para que la organización pueda continuar como empresa en funcionamiento, radicando aquí la importancia de efectuar una revisión sobre las transacciones, procedimientos y controles generados.

Como resultado de nuestra auditoría, se pudieron encontrar los siguientes hallazgos:

## **Departamento de Mercadeo y Ventas:**

### **Deficiencias:**

- Se estableció que este departamento, no traslada copia de las órdenes de compra a contabilidad y auditoría interna.
- No llevan un reporte de las órdenes de compra emitidas mensualmente.

### **Recomendaciones:**

- Es necesario que este departamento cumpla con los requisitos que requieren las órdenes de compra, debiendo remitir copia a las áreas involucradas en el control de inventarios. En este caso es fundamental que se notifique a contabilidad y auditoría interna, para que establezcan las medidas pertinentes para poner en marcha los procedimientos de control.
- Se debe implementar un control de órdenes de compra las cuales deben verificarse con los proveedores, para que notifiquen la recepción de las mismas.

## **Departamento de Importaciones:**

### **Deficiencias:**

- Se observó que los documentos enviados por los proveedores, no son revisados remitidos para la revisión de auditoría interna.
- No llevan un reporte de las importaciones que ingresan y un correlativo numerado por embarque.



- Se observó que el aviso de ingreso de contenedores de producto que realizan al área de bodega, es en forma verbal.

**Recomendaciones:**

- Para que se reduzcan problemas por falta de revisión de documentación se debe establecer un procedimiento que establezca auditoría interna para que toda la documentación de soporte de las operaciones relacionadas con los inventarios sea completa.
- Debe hacerse en una hoja electrónica un control de las importaciones, que detallen los embarques y que proveedor los está enviando, para que sirva de soporte en cualquier revisión que realice contabilidad o auditoría interna.
- Para evitar errores y falta de comunicación entre este departamento y bodega, se debe hacer por escrito los avisos de ingreso de mercadería para dejar una clara evidencia de las operaciones.

**Departamento de Bodega:**

**Deficiencias:**

- Se observó que no existe un procedimiento que permita llevar un control adecuado de las temperaturas óptimas a las que deben estar los cuartos fríos que conservan la fruta.
- El departamento de bodega no da aviso a contabilidad y auditoría interna de las mermas de inventarios, únicamente las trasladan al área asignada para la basura y proceder a tirarlas, sin que quede nada por escrito.
- Los conteos físicos que realiza este departamento no lo efectúan con la participación de contabilidad y auditoría interna, tampoco existe control en las devoluciones de producto.

**Recomendaciones:**

Para corregir esta situación se debe:

- Solicitar el cuadro de temperaturas óptimas a las que deben estar los cuartos fríos, para que sea del conocimiento del personal de bodega.
- Es necesario que como mínimo dos personas sean las encargadas de controlar las temperaturas, para lo cual se debe efectuar recorridos cada hora y anotar en un cuadro la toma física de las temperaturas de los cuartos fríos.
- Asimismo, se debe informar inmediatamente de cualquier anomalía en la temperatura para que el encargado de mantenimiento corrija las fallas y no se ocasione daño a la fruta ya que son perecederos.
- Establecer un procedimiento que permita llevar por escrito el detalle de los productos que son mermas de inventario y proceder a costearlo, dando aviso a contabilidad y auditoría interna para que se involucren y se deje constancia de lo sucedido.
- Las mermas de inventario no se podrán llevar al área de basura para su destrucción en virtud que contabilidad establecerá el procedimiento legal que corresponde como se indica en el capítulo III de este trabajo.
- Una vez elaborado el procedimiento será contabilidad juntamente con auditoría interna quienes autorizaran la destrucción del producto, realizando los registros contables correspondientes.

- Contabilidad y auditoría interna realizarán un procedimiento para que juntamente las tres áreas realicen los conteos físicos de inventarios y se establezcan las diferencias con los reportes del sistema de cómputo.
- Se debe dejar constancia por escrito de los conteos físicos realizados, con la firma de las áreas involucradas.
- Debe existir un control adecuado para las devoluciones de producto que realizan los clientes, para lo cual debe hacerse un formato por escrito donde conste la descripción del producto y se traslade al departamento de cómputo para que se hagan las operaciones en el sistema y no existan diferencias.

#### **Departamento de Contabilidad:**

##### **Deficiencias:**

- Se observó que el personal de contabilidad no participa en los conteos físicos de mercadería que realiza el departamento de bodega y no existe un control adecuado de los registros de existencia de productos.
- No se emplean procedimientos para establecer el control de las mermas de inventario ya que no hay participación en las mismas, y no se lleva un registro contable que cuantifique esta situación.
- Falta de conocimiento del sistema de cómputo que se utiliza para el registro de las operaciones en el área de inventarios. No se revisan los reportes de inventarios que genera el departamento de cómputo.

- Los registros contables que se relacionan con los inventarios son débiles, ya que no hay consistencia en los mismos, y no existe una adecuada supervisión por parte del Jefe del departamento.

**Recomendaciones:**

- Es necesario que el departamento de contabilidad se involucre en el conteo físico de existencias de producto, para establecer que los registros contables son razonables.
- Los conteos físicos se deben comparar con los reportes del sistema de cómputo para establecer las diferencias y corregirlas.
- Es necesaria la participación en el control de mermas de inventario estableciendo el procedimiento y tratamiento que las leyes fiscales establecen en relación al deterioro, pérdida y destrucción de productos perecederos.
- Los registros contables deben realizarse cada vez que se reporten mermas y la documentación de soporte debe ser la más adecuada para cualquier revisión posterior. (Ver Anexo No. 1)
- El personal de contabilidad se debe involucrar en el conocimiento del sistema de cómputo utilizado para el registro de los movimientos en los inventarios, para poder determinar que los datos reportados son razonables y poder realizar consultas cada vez que así lo requieran.
- El conocer el sistema permitirá que se puedan evaluar el sistema de costos establecido y determinar que los datos son correctos y confiables.

- La supervisión y control del Jefe de contabilidad es necesaria, él será el encargado de velar que las operaciones de inventarios se realicen conforme los principios contables y leyes fiscales, a efecto que los estados financieros reflejen la realidad de las operaciones y su exactitud.

### **Departamento de Auditoría Interna:**

#### **Deficiencias:**

- En la evaluación de este departamento se estableció lo siguiente:
  - a) No existe participación del personal en la toma física de inventarios.
  - b) No se ha definido un procedimiento para el control interno de inventarios.
  - c) La documentación que soporta las entradas y salidas de mercadería no son revisadas.
- En el control de mermas de inventario no hay participación ni supervisión de las mismas
- Se observó que no existe supervisión en los departamentos de cómputo y contabilidad en relación a los registros y control de inventarios, evidenciando que las irregularidades y falta de control se deben a que no existe un plan de prevención que permita evitar que los resultados.

#### **Recomendaciones:**

- Es necesario que el departamento de auditoría interna se involucre en las operaciones y control interno de los inventarios para lo cual se debe:
- Emplear técnicas de auditoría, como lo son observación, entrevistas, revisión de documentación de soporte.
- Establecer normas y procedimientos para el control de inventarios, ya que la participación del Contador Público y Auditor es muy importante y los informes que se rindan deben ser consistentes.

- Implementar una programación de actividades para efectuar pruebas selectivas de productos, considerando aspectos como los de más rotación y establecer las mermas reportadas.
- Elaborar un plan de contingencia en relación al manejo de temperaturas en los cuartos fríos, para que el departamento de bodega lo ejecute y auditoría supervise el cumplimiento del mismo.
- Es necesario implementar un formato de pre-despacho para el departamento de bodega, para que le sirva de control y comparación de las salidas físicas de mercadería contra la totalidad del reporte del departamento de mercadeo y ventas. Ver Anexo No. 2

En la realización de ésta evaluación y en la discusión del informe agradecemos la colaboración y el compromiso mostrado por el personal involucrado, que permitieron el cumplimiento en las fechas para la ejecución de nuestro trabajo.

Este compromiso mostrado, permitirá la implementación adecuada y oportuna de las recomendaciones dadas en este informe.

Sugerimos dar seguimiento a las recomendaciones planteadas.

Atentamente,



Villagrán & Asociados







## CONCLUSIONES

1. El control interno de inventarios de productos perecederos como lo son frutas, es muy delicado, por lo que se pudo establecer que la empresa derivado de la falta de procedimientos de control interno en el área de inventarios, que existe falta de supervisión de auditoría interna en relación a las operaciones realizadas en el sistema de cómputo, que dan origen a las entradas y salidas de mercadería.
2. El departamento de contabilidad no se involucra en los conteos físicos de inventario y no se registran contablemente las mermas y pérdidas de producto.
3. Las temperaturas de los cuartos fríos no se controlan, en virtud que no existe un procedimiento adecuado establecido y la falta de desconocimiento del departamento de bodega lo hace más complicado.
4. No está definido la forma legal que se debe dar tratamiento a las mermas y pérdidas de inventario, el personal de contabilidad y auditoría interna tienen establecido el procedimiento adecuado que permita cumplir con las leyes fiscales del país, por lo que se estableció que el departamento de bodega únicamente realiza la destrucción de la mercadería.

## RECOMENDACIONES

1. La elaboración de manuales internos por departamento, a efecto de establecer responsabilidades y atribuciones. El Departamento de Contabilidad debe realizar los registros contables de los inventarios conforme a las normas establecidas y las leyes que rigen en el país, para lo cual el personal debe efectuar revisiones continuas al departamento de bodega y determinar que las salidas de mercadería están siendo supervisadas y controladas.
2. Elaborar un formato de pre-despacho de mercadería que se entrega a primera hora del día siguiente hábil para que las salidas de mercadería cuadren con el conteo físico y el reporte del sistema de cómputo, este formato deberá ser utilizado por el Departamento de Ventas y enviarlo a Bodega con copia a contabilidad y auditoría interna.
3. La Gerencia General deberá darle la importancia que requiere la supervisión y vigilancia constante del control interno de inventarios a establecer y que las funciones de cada departamento sean evaluadas.
4. Que el Departamento de contabilidad elabore las solicitudes de destrucción de inventarios conforme lo establece la Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta y efectuar los registros contables correspondientes, debiendo tomar en cuenta el personal que la documentación de soporte debe estar archivada para cualquier revisión de la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que esto permitirá que ya no se emitan las facturas de venta como lo hacen actualmente.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Acuerdo Gubernativo Número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Guatemala, 2013.
2. Arenas Torres, Pablo (2012). Introducción a la Auditoría Financiera. Editorial McGraw Hill. 2da. Edición.
3. Biblioteca Práctica de Negocios. (2014) Tomos IV y V. Editorial McGraw-Hill.
4. Colmes, Arthur W. (C.P.A.) Auditoría Principios y Procedimientos. 5ª. Edición
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012. Guatemala, 2012.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 2-70 Código de Comercio. 120 páginas.
7. Departamento de Agricultura de los Estados Unidos. Cuadro de Temperaturas óptimas en las frutas.
8. García González, Jaime (2009). El Sistema de Control Interno. Una forma práctica de conceptualizarlo, aplicarlo y evaluarlo. Autoedición. Santiago de Cali. 187 páginas.
9. Martínez, Lucía Mateo. Monografía la importancia del Control Interno. México enero 2010. 90 páginas.
10. Muller, Max (2006). Fundamentos de Administración de Inventarios. Grupo Editorial Norma. 151 páginas.
11. Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC 2) (revisada en 1993) INVENTARIOS.