

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



**“AUDITORÍA EXTERNA EN LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDES  
EN LOS RUBROS DE INVENTARIOS, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS  
POR PAGAR EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MEDICAMENTOS  
GÉNERICOS Y REGULADOS”**

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

POR  
**SANDY NATHALY CHINCHILLA GARCÍA**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Octubre 2016

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

Decano Interino	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

**EXONERADA DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y el inciso 5.7, subinciso 5.7.2 del punto QUINTO del Acta 16-2014 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 30 de septiembre del 2014.

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

Presidente:	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Secretario:	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Examinador:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero

Guatemala, 14 de abril del 2016

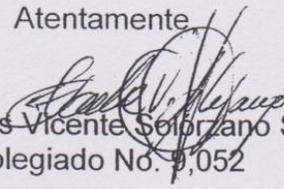
Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano  
Escuela de Contaduría Pública y Auditoría  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Edificio S-8

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. No. 114-2015 de fecha cinco de marzo del 2015 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna SANDY NATHALY CHINCHILLA GARCÍA, con carné 200913451 quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDES EN LOS DEPARTAMENTOS DE BODEGA CENTRAL, CONTABILIDAD, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MEDICAMENTOS GENÉRICOS Y REGULADOS", el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contadora Pública y Auditora, en el grado académico de Licenciada.

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

Atentamente

  
Lic. Carlos Vicente Sobrano Soto  
Colegiado No. 9,052

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE  
GUATEMALA



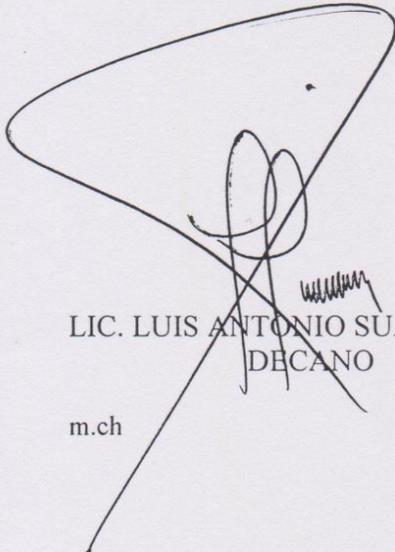
FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

EDIFICIO "S-8"  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,  
ONCE DE AGOSTO DE DOS MIL DIECISÉIS.**

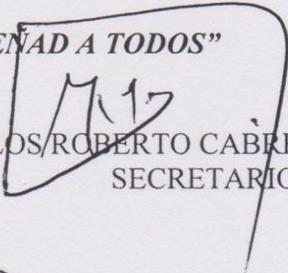
Con base en el Punto QUINTO, del ACTA 13-2016 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 28 de julio de 2016, se conoció el Acta AUDITORÍA 120-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 26 de mayo de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA EXTERNA EN LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDES EN LOS RUBROS DE INVENTARIOS, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MEDICAMENTOS GENÉRICOS Y REGULADOS", que para su graduación profesional presentó la estudiante **SANDY NATHALY CHINCHILLA GARCÍA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ  
DECANO  
m.ch

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



## ACTO QUE DEDICO

A DIOS	Por darme la sabiduría en todo momento para cumplir una de mis metas.
A MIS PADRES	Por sus sabias enseñanzas.
A MIS HERMANOS	Por apoyarme en todo momento y brindarme su cariño.
A MIS SOBRINOS	Por ser fuente de inspiración y ser un ejemplo de superación para ellos.
A MIS AMIGOS	Por acompañarme a lo largo de la carrera.
A MIS CATEDRÁTICOS Y PROFESIONALES	Por brindarme sus conocimientos y enseñanzas para desarrollarme como profesional.
A MI SUPERVISOR DE TESIS	Por compartir su experiencia al guiarme en la elaboración de la tesis.
A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS	Por su compromiso en la enseñanza y el mejoramiento de la calidad académica y la optimización de recursos materiales y humanos.
A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	Alma Mater forjadora de profesionales.

## ÍNDICE

Contenido	Página
Introducción	i
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS GENERICOS Y REGULADOS</b>	
1.1 Generalidades	1
1.2 Definición	2
1.3 Formas de Constitución	5
1.4 Aspectos Legales y Fiscales	8
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA APLICABLES PARA LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DEL FRAUDE</b>	
2.1 Auditoría	24
2.2 Auditoría Externa	24
2.3 Auditoría de Estados Financieros	25
2.4 Normas Internacionales de Auditoría	25
2.5 NIA 240. Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude	26
2.5.1 Responsabilidad en relación con la prevención y detección del fraude	27
2.5.2 Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas con el fraude	31
2.5.3 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude	32
2.5.4 Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude	32
2.6 NIA 315. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno	37
2.6.1 El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno	37
2.6.2 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.	38
2.6.3 Condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material	39
2.7 NIA 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados	40
2.7.1 Naturaleza y extensión de las pruebas de controles	40

2.7.2	Evaluación de la eficacia operativa de los controles	41
2.7.3	Procedimientos sustantivos relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros	41
2.7.4	Procedimientos sustantivos que responden a riesgos significativos	42
2.7.5	Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría	42
2.8	NIA 706 Párrafo de Énfasis y Párrafos Sobre Otras Cuestiones en el Informe Emitido por un Auditor Independiente	43
2.9	NIA 805 Consideraciones Especiales –Auditorías de un Solo Estado Financiero o Elemento Cuenta o Partida, Específicos de un Estado Financiero	44
2.9.1	Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	45

### CAPÍTULO III FORMAS DE REALIZAR EL FRAUDE

3.1	Definición	46
3.2	Tipos de Fraude	46
3.2.1	Ejemplos de Fraudes	47
3.2.2	Informes Financieros Fraudulentos	50
3.2.3	Malversación de Activos	51
3.2.4	Leyes aplicables en Guatemala	52
3.3	Condiciones para el Fraude	53
3.4	Factores de Riesgo para Informes Financieros Fraudulentos	54
3.5	Factores de Riesgo para Malversación de Activos	55
3.6	Áreas de Riesgo de Fraude Específicas	56
3.6.1	Riesgo de Fraude en Inventario	56
3.6.2	Riesgo de Fraude en Compras y Cuentas por Pagar	57
3.7	Prevención del Fraude	58
3.8	Detección del Fraude	67

### CAPÍTULO IV AUDITORÍA EXTERNA EN LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDES EN LOS RUBROS DE INVENTARIOS, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MEDICAMENTOS GÉNERICOS Y REGULADOS.

#### (CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes de la empresa	71
4.2	Carta de Solicitud de Servicios	76
4.3	Propuesta de Servicios	77
4.4	Carta de Compromiso	80

4.5	Planificación de Auditoría	82
4.6	Evaluación de Control Interno	87
4.6.1	Evaluación de Control Interno Rubro de Cuentas por Cobrar	87
4.6.2	Evaluación de Control Interno Rubro de Inventarios	88
4.6.3	Evaluación de Control Interno Rubro de Cuentas por Pagar	90
4.7	Programas de Auditoría	91
4.7.1	Programa de Auditoría Rubro de Cuentas por Cobrar	91
4.7.2	Programa de Auditoría Rubro de Inventarios	92
4.7.3	Programa de Auditoría Rubro de Cuentas por Pagar	93
4.8	Cédulas de Auditoría	94
4.9	Informe de Auditoría	139
4.10	Carta de Representación	142
4.11	Carta a la Gerencia	145
	CONCLUSIONES	158
	RECOMENDACIONES	160
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	162

<b>ÍNDICE DE CUADROS</b>		<b>Página</b>
Cuadro No. 1	Observación de señales verbales durante la consulta para la detección de fraude	69
Cuadro No. 2	Observación de señales no verbales durante la consulta para la detección de fraude	70

## INTRODUCCIÓN

En el actual entorno de las comercializadoras de medicamentos genéricos y regulados, es importante considerar los riesgos de fraude. La probabilidad de la ocurrencia del fraude puede ser reducida mediante la implementación de programas y controles antifraude efectivos, que puedan oportunamente identificar el fraude y minimizar el daño resultante. La prevención y detección del fraude también tiene buen sentido de negocios y puede ofrecerle ahorros de costos para la empresa.

El fraude ya sea por apropiación indebida de activos o información financiera fraudulenta, siempre se ha constituido como un riesgo de negocio para las empresas comercializadora de medicamentos.

Las Normas Internacionales de Auditoría, dan a conocer los procedimientos que deben ser cumplidos al momento de realizar una auditoría de estados financieros, el auditor debe hacer la valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude o a error, que pueden afectar de forma material los estados financieros.

En el presente trabajo de tesis se desarrolla, cómo un auditor externo debe realizar una auditoría a los estados financieros de una empresa comercializadora de medicamentos genéricos y regulados, tomando en cuenta las áreas más vulnerables para cometer fraude.

Por lo tanto este trabajo se divide en cuatro capítulos, en los cuales se exponen los conceptos más importantes para detección y prevención de fraudes en el desarrollo de una auditoría externa, dichos capítulos se integran así:

En el primer capítulo, se presentan las generalidades de una empresa comercializadora de medicamentos genéricos y regulados, antecedentes, formas de constitución y aspectos legales que debe cumplir.

En el segundo capítulo, se desarrollan las Normas Internacionales de Auditoría que se aplican para la consideración del riesgo de fraude, así como la consideración de evaluación del control interno para el alcance de las pruebas sustantivas y de cumplimiento para obtener evidencia de auditoría.

En el tercer capítulo, se trata de la definición de fraude, los tipos de fraudes contables que se pueden cometer dentro de una empresa, procedimientos para la detección y prevención de fraude.

En el cuarto capítulo, se desarrolla un caso práctico de auditoría externa considerando la detección y prevención de fraude en los estados financieros, incorpora los siguientes aspectos: presentación del caso, propuesta de servicios, planificación de auditoría, papeles de trabajo, informe de auditoría, carta de representación y la carta a la gerencia.

Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones producto del desarrollo del presente trabajo, de esta manera contribuir a la empresa comercializadora de medicamentos genéricos y regulados en la prevención y detección de fraude en las áreas vulnerables.

# CAPÍTULO I

## EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS GENÉRICOS Y REGULADOS

### 1.1 Generalidades

En Guatemala ya desde 1,873 se establecen las primeras compañías farmacéuticas, estas importaron desde Francia una importante cantidad de drogas y productos químicos de excelente calidad, fue una fuente de aprovisionamiento por excelencia para la profesión farmacéutica de Guatemala en aquella época.

La gran mayoría de los laboratorios farmacéuticos que existen hoy en día, representan a corporaciones trasnacionales, que se han encargado de expandir la oferta de productos farmacéuticos en el territorio guatemalteco.

Debido a la gran cantidad de medicamento que produce la industria farmacéutica a nivel mundial nace la necesidad de movilizar estos productos a nivel internacional.

Actualmente la rama farmacéutica se encuentra segregada en distintas actividades, distribuidas en distintos tipos de empresas, algunas dedicadas a la investigación y producción, otras a la distribución al por mayor y por último las dedicadas a la distribución al por menor directamente al público.

## **1.2 Definiciones**

### **1.2.1 Droguerías**

El Ministerio de Salud y Asistencia Social en la Norma Técnica No. 07-2011 lo define como; el establecimiento farmacéutico destinado a la importación, fraccionamiento, envasado, distribución y ventas de especialidades farmacéuticas y productos afines.

### **1.2.2 Farmacias**

El Ministerio de Salud y Asistencia Social en la Norma Técnica No. 04-2011 lo define como; el establecimiento farmacéutico donde se almacenan y expenden medicamentos y productos afines y se preparan fórmulas magistrales y productos oficiales.

### **1.2.3 Licencia Sanitaria**

Es la autorización que emite el Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines, para que un establecimiento farmacéutico pueda funcionar.

### **1.2.4 Distribuidora de Productos Farmacéuticos**

El Reglamento para el Control Sanitario de los Medicamentos y Productos Afines Acuerdo Gubernativo 712-99 emitido por el Ministerio de Salud y Asistencia Social lo define; como el establecimiento farmacéutico destinado a la importación, distribución venta de productos farmacéuticos de venta libre, productos afines, material de curación equipo médico quirúrgico e instrumental y reactivos de laboratorio para uso diagnóstico.

### **1.2.5 Producto de Venta Libre**

Es la especialidad farmacéutica autorizada para comercializarse sin prescripción médica y que puede ser objeto de publicidad o promoción por medios masivos.

### **1.2.6 Equivalente farmacéutico**

Medicamentos que contienen cantidades idénticas de principios activos, por ejemplo, la misma sal o éster del principio activo, en las mismas formas farmacéuticas, que cumple con los mismos estándares y administradores por misma vía. La equivalencia farmacéutica no necesariamente implica equivalencia terapéutica, ya que la diferencia de excipientes y/o procesos de fabricación, puede llevar a diferencias en la acción del producto.

### **1.2.7 Producto de prescripción médica**

Es el autorizado para comercializarse bajo el amparo de una receta médica.

### **1.2.8 Clasificación de los Productos Farmacéuticos o Medicamentos**

Se reconocen como medicamentos o productos farmacéuticos los siguientes:

- Las especialidades farmacéuticas
- Los productos biológicos
- Los productos homeopáticos
- Los radiofármacos
- Las fórmulas magistrales
- Los preparados o formas oficinales
- Los medicamentos a granel

### **1.2.9 Pequeña y Mediana Empresa**

De conformidad con la Sección I de la NIIF para las PYMES - "Descripción de las pequeñas y medianas entidades: éstas son aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia." (19:14)

La Cámara de la Industria de Guatemala tiene dos tipos de definiciones de las Pymes, una está destinada para el Programa de Bonos y sigue un criterio de cantidad de empleados y la otra definición está destinada a definir empresas industriales utilizando un criterio basado en activos totales, cantidad de empleados y ventas anuales. Según estas definiciones se pueden establecer los siguientes esquemas:

- Microempresa de 1 a 10 empleados, ventas anuales hasta Q 60,000.00 y activos totales hasta Q 50,000.00.
- Pequeña empresa de 11 a 20 empleados, ventas anuales de Q 60,001.00 hasta Q300,000.00.
- Mediana empresa de 21 a 50 empleados, ventas anuales de Q 300,001.00 hasta Q 3,000,000.00.

El criterio del Ministerio de Economía está basado únicamente en la cantidad de empleados de la siguiente manera:

- Microempresa de 1 a 10 empleados.
- Pequeña empresa de 11-25 empleados.
- Mediana empresa de 26-60 empleados.

### **1.2.10 Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)**

“La NIIF para las PYMES establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos.” (19:11)

### **1.3 Formas de Constitución**

Las empresas pueden constituirse de forma legal en el territorio guatemalteco según el Código de Comercio en sociedades mercantiles o inscribirse en forma individual.

Son sociedades organizadas bajo forma mercantil exclusivamente las siguientes:

#### **1.3.1 Sociedad Colectiva**

La Sociedad colectiva es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.

La razón social se forma con el nombre y apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos, con el agregado obligatorio de la leyenda; y compañía Sociedad Colectiva, leyenda que podrá abreviarse: y Cía S.C.

### **1.3.2 Sociedad en Comandita Simple**

La Sociedad en comandita simple, es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.

La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía, Sociedad en Comandita, la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.

Los socios comanditarios tienen prohibido cualquier acto de administración de la sociedad, aún en calidad de apoderados de los socios comanditados o de la sociedad. El socio comanditario que viole dicha prohibición quedará responsable en la misma forma que los socios comanditados en favor de terceros, por todas las pérdidas y obligaciones de la sociedad, sean anteriores o posteriores a la contravención, salvo lo dispuesto en el artículo 75 del Código de Comercio.

### **1.3.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada**

Sociedad de responsabilidad limitada es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.

El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones. La sociedad girará bajo una denominación o bajo una razón social. La denominación se formará libremente, pero siempre hará referencia a la actividad social principal.

La razón social se formará con el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de dos o más de ellos. En ambos casos es obligatorio agregar la palabra Limitada o la leyenda: y Compañía Limitada, las que podrán abreviarse: Ltda. o Cía. Ltda., Respectivamente. Si se omiten esas palabras o leyendas, los socios responderán de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.

#### **1.3.4 Sociedad Anónima**

La sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito. La sociedad anónima se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A. La denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de ellos, pero en este caso, deberá igualmente incluirse la designación del objeto principal de la sociedad.

El capital pagado inicial de la sociedad anónima debe ser por lo menos de cinco mil quetzales (Q 5,000.00). Las acciones podrán pagarse en todo o en parte mediante aportaciones en especie y las aportaciones en efectivo deberán depositarse en un banco a nombre de la sociedad y en la escritura constitutiva el notario deberá certificar ese extremo.

### **1.3.5 Sociedad en Comandita por Acciones**

La Sociedad en comandita por acciones, es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones.

La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, si fueren varios, y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía Sociedad en Comandita por Acciones, la cual podrá abreviarse: y Cía., S.C.A.

## **1.4 Aspectos Legales y Fiscales**

Las empresas comercializadoras de productos farmacéuticos, al estar constituidas de acuerdo a las leyes de Guatemala, están sujetas a las disposiciones del marco legal y fiscal; dentro de las principales leyes a observar se encuentran las siguientes:

### **1.4.1 Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. (1985)**

El Artículo 43 indica lo siguiente: Se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.

La Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala, ha interpretado dicho artículo en el sentido que “...El comercio, entendido como la actividad lucrativa que ejerce cualquier persona física o jurídica, sea en forma individual o colectiva, intermediando directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza, se encuentra especialmente reconocido y protegido por el artículo 43 de la Constitución Política de la República, el cual preceptúa que el mismo puede ejercerse libremente, salvo -reza la norma- las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes. Como puede apreciarse, este precepto, formula una reserva en lo relativo a que sólo mediante leyes -dictadas por el Congreso de la República- puede restringirse la actividad de comercio...”.

#### **1.4.2 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 2-70. Código de Comercio y sus Reformas**

Este código regula todas las actividades de comercio en el territorio guatemalteco de los comerciantes, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este código y se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios del Derecho Mercantil y en su defecto, por las del Derecho Civil.

En su artículo 334 indica que es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional, de los comerciantes que tengan un capital mayor a dos mil quetzales (Q. 2,000.00) y de todas las sociedades mercantiles, dicha institución extenderá las respectivas patentes de comercio y de sociedad según sea la forma de inscripción.

Según el artículo 337 las sociedades mercantiles se deben inscribir con base en el testimonio respectivo que debe indicar la forma de organización,

denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiere, domicilio y el de las sucursales, objeto, plazo de duración, capital social, notario autorizante, órganos de administración, facultades administrativas y los órganos de vigilancia si los hubiere.

Además de la inscripción debe llenar otros requisitos que indica el artículo 368 en el que se establece que los comerciantes y sociedades mercantiles están obligadas a llevar contabilidad completa de forma organizada si poseen un activo total mayor a veinticinco mil quetzales (Q 25,000).

Para ese efecto deberá llevar los siguientes libros y registros: Libro de Inventarios, Libro Diario, Libro Mayor o Centralizador y de Estados Financieros. Los podrá llevar por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

Además podrá utilizar los otros que estime necesario por exigencias contables y administrativas o en virtud de otras leyes especiales.

Los libros contables deberán estar autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria en donde tiene un costo de cincuenta centavos de quetzal (Q 0.50) por folio autorizado ya sea de forma computarizada o manual y por el Registro Mercantil en donde se debe cancelar quince centavos por (Q 0.15) folio autorizado.

#### **1.4.3 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 90-97. Código de Salud.**

El artículo 182 indica que son establecimientos farmacéuticos, los laboratorios de producción y control de calidad de productos farmacéuticos y similares, droguerías, distribuidoras, farmacias, depósitos dentales y ventas de medicinas.

Su clasificación y definición será detallada en el reglamento respectivo de acuerdo al tipo de operación que realice.

Todos los establecimientos a que se refiere el artículo anterior, requieren para su instalación y funcionamiento, de la licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud a través de la dependencia correspondiente, la cual será extendida en el plazo fijado y de acuerdo a las normas que el reglamento establezca. La licencia sanitaria tendrá validez por cinco (5) años, quedando el establecimiento sujeto a control durante este período. En caso de incumplimiento de las leyes o reglamentos sanitarios correspondientes, se hará acreedor de la sanción que el Código establezca.

#### **1.4.4 Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Acuerdo Gubernativo 712-99. Reglamento para el Control Sanitario de los Medicamentos y Productos Afines.**

El presente Reglamento tiene por objeto normar el control sanitario de los siguientes productos: medicamentos, estupefacientes, psicotrópicos y sus precursores, productos fito y zooterapéuticos y similares, cosméticos, productos de higiene personal y del hogar, plaguicidas de uso doméstico, material de curación, reactivos de laboratorio para uso diagnóstico, productos y equipo odontológico.

Las distribuidoras deben contar con licencia sanitaria extendida por El Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines de la Dirección General de Regulación, Vigilancia y Control de la Salud del Ministerio de Salud.

Sólo se puede abrir una farmacia o venta de medicinas cuando se haya obtenido la respectiva licencia sanitaria, El Ministerio de Salud debe establecer los procedimientos técnicos y administrativos necesarios para la autorización y funcionamiento de las farmacias y venta de medicinas según las categorías establecidas.

#### **1.4.5 Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Normativa Técnica No. 4-2011 Farmacias. Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines.**

El Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social a través del Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines, emite esta norma que tiene el objeto de regular la autorización, requisitos, procedimientos y controles para el funcionamiento de los establecimientos de distribución de medicamentos para el público en general.

Dentro de los requisitos generales están los siguientes:

- Estar ubicadas en áreas higienicas alejadas de lugares que se considere con riesgo de contaminación.
- El nombre del establecimiento no incluirá la categoría de ningún establecimiento farmaceutico y no inducira al engaño al consumidor.
- El local del establecimiento debe estar separado fisicamente de áreas de vivienda, de establecimientos de salud o de otros establecimientos.
- Debe contar con área de despacho, área administrativa y servicio sanitario, área de almacenamiento, área de recetario si aplica.
- Si está ubicada dentro de una tienda de conveniencia, supermercado, establecimiento de salud, clínica o dispensario, puede tener un servicio sanitario de uso comun con éstos.

- Si con la farmacia existe un consultorio, éste deberá tener acceso y rótulo independiente.
- Si la farmacia pertenece a una categoría de establecimiento mixto; farmacia y droguería; droguería y laboratorio; puede tener sus áreas comunes con los otros.
- Contar con un servicio de agua, suficiente iluminación y ventilación.
- Cumplir con las condiciones de paredes, pisos y techos indicadas en la guía de auto inspección de farmacias.
- Contar con un mobiliario que asegure el almacenamiento y conservación de los medicamentos.
- Contar con los servicios de un Químico Farmacéutico como Director técnico.
- Contar con un rótulo que identifique la categoría del establecimiento autorizado.
- Indicar en el sello del establecimiento, el nombre del establecimiento, categoría y dirección completa que debe coincidir con la patente de la empresa.
- Estar autorizada por el Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines como establecimiento farmacéutico.

Además de lo anterior una comercializadora de medicamentos debe obtener una licencia sanitaria para su funcionamiento que tiene validez por cinco años, los procedimientos para obtenerla son los siguientes.

- Comprobante de pago por derecho de trámite.
- Solicitud del formulario F-AS -f-01, debidamente llenado, firmado, sellado y timbrado.
- Original y copia del reporte de auto-inspección (F-AS-c-01), llenado, firmado y sellado por el propietario y Director Técnico.
- Certificación original vigente del colegiado activo del Director Técnico.

- Fotocopia del certificado de inscripción del director técnico como profesional farmacéutico, extendido por la Sección de Registro de Personal de Salud, Departamento de formación, Dirección General de Recursos Humanos, dependencia del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.
- Copia simple de la patente de comercio de la empresa.
- Cuando es persona jurídica: Copia legalizada del nombramiento vigente del representante legal o copia del dictamen emitido por el Departamento que tuvo a la vista los documentos de representación legal.
- Copia de la Tarjeta de Salud vigente del personal del establecimiento.

Las comercializadora de medicamentos o farmacias autorizadas deben observar las siguientes disposiciones que indica la Norma Técnica 4-2011.

- Todos los productos que se comercialicen en la farmacia deben tener registro o inscripción sanitaria vigente.
- No se debe comercializar productos vencidos.
- No tener muestras médicas en existencia ni productos farmacéuticos y afines que no fueren adquiridos en establecimientos autorizados.
- Cumplir con las disposiciones de Buenas Prácticas de Almacenamiento.
- Los productos contaminados o vencidos, deben ser retirados del área destinada a la dispensación.
- Cuando se detecten productos falsificados o adulterados el propietario o representante legal debe denunciarlo al departamento para la adopción de las medidas sanitarias pertinentes.
- Los productos vencidos, contaminados, cuya devolución no hubiere sido convenida con el proveedor, serán destruidos por la farmacia bajo la responsabilidad del Director Técnico.

#### **1.4.6 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 6-91. Código Tributario y sus Reformas.**

En el artículo 21 indica que “Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.” (11:8)

Según el artículo 23 las obligaciones de los sujetos pasivos; contempla que los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.

Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Superintendencia de Administración Tributaria y en especial deberán:

- Cuando las leyes lo establezcan: Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.
- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

- Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
- Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.
- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República y las leyes especiales, el secreto profesional, y lo dispuesto al Código Tributario.

La Superintendencia de Administración Tributaria asigna al contribuyente un número de identificación tributaria -NIT-, el cual debe consignarse en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emita de conformidad con la ley específica de cada impuesto.

#### **1.4.7 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Libro I. Impuesto Sobre la Renta**

El Impuesto Sobre la Renta está contenido en el Libro I, del Decreto 10-2012 de la Ley de Actualización Tributaria; el objeto de este impuesto es gravar las rentas obtenidas en el territorio guatemalteco.

Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta; “la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonio residentes en Guatemala. Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.” (6:9)

Se establecen dos regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

- **Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas:** Los contribuyentes deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles, debiendo sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. Los contribuyentes inscritos en este régimen aplican a la base imponible determinada, el tipo impositivo del 28% para el año 2014 y el 25% para el año 2015. El período de liquidación definitiva anual en este régimen, principia el uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año y debe coincidir con el ejercicio contable del contribuyente. Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta, Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

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

Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, ésta no podrá ser variada sin la autorización previa de la Administración Tributaria. El pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos y se liquida en forma definitiva anualmente. El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y debe realizarse dentro del mes calendario siguiente a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación.

La valuación de la existencia de mercancías al cerrar el período de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes: a). Costo de producción. b). Primero en entrar primero en salir (PEPS). c). Promedio ponderado. d). Precio histórico del bien.

También deben elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a la Administración Tributaria por los medios que ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al treinta (30) de junio y al treinta y uno (31) de diciembre de cada año.

Consignar en las facturas que emitan por sus actividades gravadas la frase "sujeto a pagos trimestrales".

Llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio, cuando corresponda.

- **Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.** Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas. Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada de Q. 0.01 a Q. 30,000.00 el 5% sobre la renta imponible; de Q.30,000.01 en adelante, un importe fijo de Q.1,500.00 más el 7% sobre el excedente de Q.30,000.00.

En este régimen, el período de liquidación es mensual. Los contribuyentes inscritos a este régimen liquidan y pagan el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios; si no le efectuaron retención; sobre los ingresos gravados que no fueron objeto de retención debe calcular y pagar el impuesto directamente.

Los contribuyentes inscritos en este régimen, deberán presentar declaración jurada mensual en la que describirán el monto total de rentas obtenidas durante el mes inmediato anterior, el monto de las rentas exentas, el monto de las rentas de las cuales fue objeto de retención y el monto de las rentas de las cuales presentará pago en forma directa y el impuesto a pagar derivado de estas últimas, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes siguiente a aquel en que emitió las facturas respectivas. Los contribuyentes inscritos en este régimen deben presentar declaración jurada informativa anual. Los contribuyentes bajo este régimen deben hacer constar en sus facturas de ventas o prestación de servicios la frase "sujeto a retención definitiva".

#### **1.4.8 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas.**

Para los efectos de esta ley se entiende por venta: “Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.” (10:2)

El hecho generador de este impuesto nace cuando existe una venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos en el territorio guatemalteco.

Dentro las exenciones que tiene esta ley se encuentra; “la compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto a que se refiere esta Ley, la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.” (10:8)

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.

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

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

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

#### **1.4.9 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad.**

Se encuentra a cargo de las personas individuales o jurídicas, que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos, cuya base imponible es la cuarta parte del monto del activo neto o la cuarta parte de los ingresos brutos, la que resulte mayor, el tipo impositivo corresponde al 1% los cuales se realizan pagos de forma trimestral.

#### **1.4.10 Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 1441. Código de Trabajo.**

Las comercializadoras farmacéuticas por la cantidad de trabajadores que puede llegar a contratar para el funcionamiento de la empresa; también está sujeta a

las disposiciones legales que se encuentran reguladas en el Código de Trabajo, con lo referido a las obligaciones laborales, que debe cumplir como patrono con sus trabajadores, con respecto a todas las garantías sociales protectoras del trabajador.

Las obligaciones de los patronos están contenidas en el Artículo 63 y se enumeran de la siguiente manera.

- a) Enviar un Informe del Empleador de forma anual al Ministerio de Trabajo y Previsión Social.
- b) Preferir, en igualdad de circunstancias, a los guatemaltecos sobre quienes no lo son.
- c) Guardar a los trabajadores la debida consideración, absteniéndose de maltrato de palabra o de obra.
- d) Dar oportunamente a los trabajadores los útiles, instrumentos y materiales necesarios para ejecutar el trabajo convenido.
- e) Proporcionar local seguro para la guarda de los instrumentos y útiles del trabajador.
- f) Permitir la inspección y vigilancia que las autoridades de trabajo practiquen en su empresa para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones del presente Código.
- g) Pagar al trabajador el salario correspondiente al tiempo que éste pierda cuando se vea imposibilitado para trabajar por culpa del patrono.
- h) Conceder licencia con goce de sueldo a los trabajadores en los siguientes casos: cuando ocurre el fallecimiento del conyugue 3 días, cuando se contrajera matrimonio 5 días, por nacimiento de hijo 2 días, para atender citaciones.

Si la empresa contrata más de tres empleados queda obligada a inscribirse al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social obtener un número patronal para

realizar las contribuciones obligadas y seguir las indicaciones que el Acuerdo No. 1118 Reglamento sobre Recaudación de Contribuciones al Régimen de Seguridad Social dispone para su cumplimiento.

## **CAPÍTULO II**

### **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA APLICABLES PARA LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DEL FRAUDE**

#### **2.1 Auditoría**

Hernández García (2009) se define auditoría como la actividad consistente en una opinión profesional sobre si el objeto sometido a un análisis presenta adecuadamente la realidad que pretende reflejar y/o cumple las condiciones que le han sido prescritas.

“Los elementos fundamentales de una auditoría según el autor son los siguientes:

- Contenido: emitir una opinión.
- Condición: debe ser emitida por un profesional.
- Justificación: Sustentado en evidencia suficiente y competente obtenida por aplicación de procedimientos.
- Finalidad: Determinar si presenta adecuadamente la realidad o ésta responde a las expectativas que le son atribuidas, es decir, su razonabilidad.

En todo caso es una función que se acomete a posteriori, en relación con actividades ya realizadas, sobre las que hay que emitir una opinión”. (22:120)

#### **2.2 Auditoría Externa**

Es una revisión que efectúan los Contadores Públicos y Auditores de forma independiente; no tienen vínculo laboral con la empresa en donde prestan el servicio de auditoría; lo que les permite emitir una opinión objetiva de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

### **2.3 Auditoría de Estados Financieros**

Para los autores Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley (2007). “Una auditoría de estados financieros se lleva a cabo para determinar si los estados financieros en general han sido elaborados de acuerdo con el criterio ya establecido.

A medida que el nivel de complejidad de los negocios aumenta ya no es suficiente que los auditores se enfoquen solo en las transacciones contables. Una visión integrada de auditoría considera tanto el riesgo de errores y los controles internos para prevenir errores.

El auditor debe tener un amplio conocimiento de la entidad y su ambiente. Este conocimiento incluye conocer la industria del cliente y ambiente reglamentario y operativo, lo cual incluye las relaciones externas tales como con proveedores, clientes y acreedores”. (1:15)

### **2.4 Normas Internacionales de Auditoría**

Son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) por sus siglas en inglés.

Se aplican a una auditoría de estados financieros, realizadas por un auditor independiente, deben ser adoptadas conforme sea necesario.

## **2.5 NIA 240. Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros respecto al fraude**

El auditor es responsable de la obtención de una seguridad razonable de las cifras presentadas en los estados financieros y si éstas están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

“Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA.

Los posibles efectos de las limitaciones inherentes son especialmente significativos en el caso de incorrecciones debidas a fraude. El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude es mayor que el riesgo de no detectar las que se deben a error. Esto se debe a que el fraude puede conllevar planes sofisticados y cuidadosamente organizados para su ocultación, tales como la falsificación, la omisión deliberada del registro de transacciones o la realización al auditor de manifestaciones intencionadamente erróneas.

Dichos intentos de ocultación pueden ser aún más difíciles de detectar cuando van acompañados de colusión. La colusión puede inducir al auditor a considerar que la evidencia de auditoría es convincente, cuando, en realidad, es falsa. La capacidad del auditor para detectar un fraude depende de factores tales como la pericia del que lo comete, la frecuencia y el alcance de la manipulación, el grado de colusión, la dimensión relativa de las cantidades individuales manipuladas y el rango jerárquico de las personas implicadas.

Si bien el auditor puede ser capaz de identificar la existencia de oportunidades potenciales de cometer un fraude, puede resultarle difícil determinar si las incorrecciones en aspectos en los que resulta necesario ejercer el juicio, tales como las estimaciones contables, se deben a fraude o error.

En el proceso de obtención de una seguridad razonable, el auditor es responsable de mantener una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, teniendo en cuenta la posibilidad de que la dirección eluda los controles y reconociendo el hecho de que los procedimientos de auditoría que son eficaces para la detección de errores pueden no serlo para la detección del fraude.” (16:206)

Los objetivos del auditor son:

- a) Identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude.
- b) Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude, mediante el diseño y la implementación de respuestas apropiadas.
- c) Responder adecuadamente al fraude o a los indicios de fraude identificados durante la realización de la auditoría.

### **2.5.1 Responsabilidad en relación con la prevención y detección del fraude**

“Los responsables del gobierno de la entidad y la dirección son los principales responsables de la prevención y detección del fraude. Es importante que la dirección, supervisada por los responsables del gobierno de la entidad, ponga gran énfasis en la prevención del fraude, lo que puede reducir las oportunidades de que éste se produzca, así como en la disuasión de dicho fraude, lo que

puede persuadir a las personas de no cometer fraude debido a la probabilidad que se detecte y se sancione.

Esto implica el compromiso de crear una cultura de honestidad y comportamiento ético, que puede reforzarse mediante una supervisión activa por parte de los responsables del gobierno de la entidad. La supervisión por los responsables del gobierno de la entidad incluye prever la posibilidad de elusión de los controles o de que existan otro tipo de influencias inadecuadas sobre el proceso de información financiera, tales como intentos de la dirección de manipular los resultados con el fin de influir en la percepción de la rentabilidad de la empresa.” (16:205)

#### **2.5.1.1 Manifestaciones escritas**

El auditor obtendrá de la dirección y cuando proceda de los responsables del gobierno de la entidad, manifestaciones escritas de que:

- a) Reconocen su responsabilidad en el diseño, la implementación y el mantenimiento del control interno para prevenir y detectar fraude.
- b) Han revelado al auditor los resultados de la valoración realizada por la dirección del riesgo de que los estados financieros puedan contener incorrecciones materiales debidas a fraude.
- c) Han revelado al auditor su conocimiento de un fraude o de indicios de un fraude que afecte a la entidad y en el que estén implicados la dirección, empleados que desempeñan funciones significativas en el control interno y otras personas; cuando el fraude pueda tener un efecto material en los estados financieros.
- d) Han revelado al auditor su conocimiento de cualquier denuncia de fraude, o de indicios de fraude, que afecten a los estados financieros de la entidad,

realizada por empleados, antiguos empleados, analistas, autoridades reguladoras u otros.

#### **2.5.1.2 Comunicaciones a la Dirección y al Gobierno Corporativo**

Si el auditor identifica un fraude u obtiene información que se indique la posible existencia de un fraude, lo comunicará oportunamente a nivel adecuado de la dirección, o a fin de informar a los principales responsables de la prevención y detección del fraude de las cuestiones relevantes para sus responsabilidades.

La determinación del nivel de la dirección adecuado en cada caso es una cuestión de juicio profesional en la que influyen factores como la probabilidad de colusión, naturaleza y magnitud del fraude sobre el que existen indicios. Normalmente, el nivel adecuado de la dirección es, al menos, un nivel por encima de las personas que parecen estar involucradas en el fraude respecto del que existen indicios.

#### **2.5.1.3 Escepticismo Profesional del Auditor**

Mantener el escepticismo profesional requiere cuestionarse continuamente si la información y la evidencia de auditoría obtenida indica que puede existir una incorrección material debida a fraude. Esto incluye tener en cuenta la fiabilidad de la información que va a utilizarse como evidencia de auditoría y los controles ejercidos sobre su preparación y mantenimiento, cuando sean relevantes. Debido a las características del fraude, el escepticismo profesional del auditor es especialmente importante a la hora de considerar los riesgos de incorrección material debida a fraude.

Una auditoría realizada de conformidad con las NIA ocasionalmente conlleva la comprobación de la autenticidad de documentos y el auditor no ha sido formado para ello, ni se espera que sea un experto en dicha comprobación. Sin embargo, cuando el auditor identifique condiciones que le llevan a creer que un documento no puede ser auténtico, o que los términos de un documento se han modificado y que ese hecho no le ha sido revelado, posibles procedimientos para investigarlo con más detalle puede ser la confirmación directa con terceros, la utilización de un experto para que valore la autenticidad del documento.

#### **2.5.1.4 Discusión entre los miembros del equipo del encargo**

La discusión con el equipo del encargo sobre el grado de exposición de los estados financieros de la entidad a incorrecciones materiales debidas a fraude proporciona una oportunidad para que los miembros del equipo con mayor experiencia compartan sus conocimientos sobre el modo en que los estados financieros pueden estar expuestos a incorrecciones materiales debidas a fraude y las partidas a las que ello afecta.

Permite al auditor determinar el modo en que se compartirán los resultados de los procedimientos de auditoría entre los miembros del equipo del encargo, así como la forma en la que se ha de tratar cualquier denuncia de fraude que pueda llegar a conocimiento del auditor.

Consideración de factores externos e internos conocidos que afecten a la entidad y que puedan suponer un incentivo o elemento de presión sobre la dirección u otras personas para cometer fraude, que proporcionen la oportunidad de perpetuarlo y sean indicativos de una cultura o un entorno que permite a la dirección o a otras personas racionalizar la comisión de fraude.

Tener en cuenta la participación de la dirección en la supervisión de los empleados que tienen acceso al efectivo o a otros activos susceptibles de apropiación indebida.

La consideración de cualquier cambio inusual o inexplicado en el comportamiento o en el estilo de vida de los miembros de la dirección o de los empleados que haya llegado a conocimiento del equipo del encargo.

### **2.5.2 Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas con el fraude**

Dentro de los procedimientos que la NIA 240 indica se encuentran los siguientes:

- a) Indagaciones ante la dirección; ya que en ella se encuentra la responsabilidad del control interno de la entidad y la preparación de los estados financieros. La naturaleza la extensión y la frecuencia de la valoración realizada por la dirección son relevantes para que el auditor tenga conocimiento del entorno de control de la entidad.
- b) Indagaciones ante el personal operativo, empleados con distintos niveles de autoridad, empleados que participen en la generación de transacciones complejas o inusuales de la entidad, asesores jurídicos; esto puede dar a dichas personas la oportunidad de transmitir al auditor información o sospecha sobre la existencia de fraude; que de otro modo, no sería transmitida.
- c) Evaluación de los factores de riesgo de fraude; el auditor puede identificar hechos o circunstancias que indiquen la existencia de un incentivo o un

elemento de presión para cometer fraude, o que proporcionen una oportunidad para cometerlo, como la necesidad de satisfacer expectativas de terceros para obtener fondos propios adicionales, la concesión de primas significativas si se alcanzan objetivos de beneficios poco realistas puede suponer un incentivo para cometer fraude o un entorno de control interno que no sea eficaz puede suponer la oportunidad para cometer un fraude.

### **2.5.3 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude**

El auditor, basándose en la presunción de que existen riesgos de fraude en el reconocimiento de ingresos, evaluará qué tipos de ingreso, de transacciones generadoras de ingresos o de afirmaciones dan lugar a tales riesgos.

El auditor tratará los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude como riesgos significativos y en consecuencia en la medida en que aún no se haya hecho, el auditor obtendrá conocimiento de los correspondientes controles de la entidad, incluidas las actividades de control, que sean relevantes para dichos riesgos.

### **2.5.4 Respuesta a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude**

En la determinación de las respuestas globales frente a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude en los estados financieros el auditor debe asignar y supervisar al personal teniendo en cuenta los conocimientos, la cualificación y la capacidad de las personas a las que se les atribuyan responsabilidades significativas en el encargo.

Se debe evaluar si la selección y la aplicación de las políticas contables por parte de la entidad y en especial de las políticas relacionadas con mediciones subjetivas y con transacciones complejas, pueden ser indicativas de información financiera fraudulenta originada por intentos de manipulación de los resultados por parte de la dirección.

Es importante que el auditor introduzca un elemento de imprevisibilidad en la selección de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos.

#### **2.5.4.1 Procedimientos de auditoría aplicables a los riesgos valorados en la detección de fraudes**

El fraude puede implicar la existencia de planes sofisticados y cuidadosamente organizados para su ocultación. Por lo tanto, los procedimientos de auditoría utilizados para obtener evidencia pueden no ser eficaces para detectar una incorrección intencionada que implique, por ejemplo, colusión para la falsificación de documentación que pueda llevar al auditor a creer que la evidencia de auditoría es válida cuando no lo es.

Los siguientes son ejemplos de posibles procedimientos de auditoría que pueden aplicarse para responder a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude originada tanto por información financiera fraudulenta como por una apropiación indebida de activos.

A continuación se exponen algunos ejemplos concretos de respuesta para fraudes por información financiera fraudulenta:

- Visitar ubicaciones o realizar determinadas pruebas por sorpresa o sin previo aviso. Por ejemplo observando el recuento de existencia en ubicaciones en las que no se haya anunciado previamente la visita del auditor.
- Realizar un recuento del inventario con algunos productos seleccionados y examinarlos detenidamente para revisar el contenido de los artículos, la forma en que se almacenan para verificar que no se encuentren empaques vacíos y que corresponda a la descripción que se encuentra registrada.
- Solicitar que los recuentos de existencias se lleven a cabo al cierre del período o en una fecha más próxima al cierre del período para minimizar el riesgo de la manipulación de saldos.
- Modificar el enfoque de auditoría en el ejercicio actual. Por ejemplo, poniéndose en contacto, verbalmente, con los principales clientes y proveedores, además de solicitar una confirmación escrita.
- Revisar una revisión detallada de los asientos de ajuste de final de trimestre o cierre del ejercicio de la entidad e investigando los que resulten inusuales por su naturaleza o importe.
- Investigar la posibilidad de que existan partes vinculadas y las fuentes de los recursos financieros que sustentan las transacciones.
- Aplicar procedimientos analíticos en partidas de ventas, costes de venta por ubicación, línea o mes.
- Realizar entrevistas al personal relacionado con áreas en las que se han identificado un riesgo de incorrección material debida a fraude, para obtener su opinión sobre el riesgo y sobre si los controles responden al riesgo, o el modo en que lo hacen.
- Aplicar técnicas asistidas por ordenador, como por ejemplo, la extracción y posterior tratamiento de datos, para realizar pruebas sobre la existencia de anomalías en una población.
- Aplicar procedimientos analíticos sustantivos con relación a los ingresos empleando datos desagregados; por ejemplo, comparando ingresos

- registrados mensualmente con los de períodos anteriores, para identificar relaciones o transacciones generadoras de ingresos inusuales o imprevistos.
- Confirmar con clientes determinados términos contractuales relevantes y la ausencia de acuerdos paralelos, ya que, a menudo, dichos términos o acuerdos influyen en la contabilización adecuada y las bases de los descuentos o el período al que se refieren suelen estar poco documentadas. Por ejemplo, en tales situaciones suelen ser relevantes los criterios de aceptación, las condiciones de entrega y de pago, la ausencia de obligaciones futuras o continuadas del vendedor, el derecho de devolución del producto, los precios de reventa garantizados y las provisiones de cancelación o devolución.
  - Indagar entre el personal de ventas y marketing de la entidad, sobre venta o envíos realizados en una fecha cercana a la finalización del período y sobre su conocimiento de cualquier término o condición inusual a dichas transacciones.
  - Estar presente en una o más ubicaciones al cierre del período para observar las mercaderías que se están enviando o preparando para ser enviadas o las devoluciones pendientes de procesar para verificar el corte de ventas y existencias.
  - En situaciones en las que las transacciones generadoras de ingresos se inicien, procesen y registren electrónicamente, verificar los controles para determinar si proporcionan la seguridad que las transacciones generadoras de ingresos registrados han ocurrido y se han registrado adecuadamente.
  - Ampliar indagaciones a personas ajenas a la dirección y al departamento de contabilidad para corroborar la capacidad y determinación de la dirección de llevar a cabo los planes para realizar la estimación.

Los siguientes son ejemplos de respuesta a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a una apropiación indebida de activos:

- Realizar un recuento de efectivo o de valores al cierre del ejercicio o en una fecha cercana a éste.
- Confirmar directamente con los clientes, el movimiento de la cuenta incluidas las notas de abono y las devoluciones de ventas, así como las fechas en que se realizaron los pagos, relativo al período que se está auditando.
- Analizar los cobros relativos a cuentas canceladas contablemente.
- Analizar las faltas de existencia por ubicación o tipo de producto.
- Revisar la documentación de soporte de las reducciones en los registros e inventario permanente.
- Realizar un cotejo informático de la lista de proveedores con una lista de empleados para identificar coincidencia de direcciones y números de teléfono.
- Realizar un análisis informático de registros de nóminas para identificar duplicidades de direcciones, de números de teléfono y cuentas bancarias.
- Revisar los expedientes del personal en busca de aquéllos que contengan poca o ninguna evidencia de actividad, por ejemplo, ausencia de evaluaciones de desempeño.
- Analizar los descuentos y devoluciones de ventas en busca de patrones o tendencias inusuales.
- Confirmar los términos de los contratos con terceros.
- Obtener evidencia de que los contratos se llevan a cabo de conformidad con sus términos.
- Revisar la adecuación de gastos importantes e inusuales.
- Revisar la autorización y el valor en libros de préstamos a miembros de la alta dirección y a partes vinculadas a ellos.
- Revisar el nivel de adecuación de los informes de gastos presentados por la alta dirección.

## **2.6 NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno**

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.

El control interno, es el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficiencia y eficacia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

### **2.6.1 El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno**

El auditor obtendrá conocimiento del control interno relevante para la auditoría. Si bien es probable que la mayoría de los controles relevantes para la auditoría estén relacionados con la información financiera, no todos los controles son relevantes para la auditoría. El hecho de que un control considerado individualmente o en combinación con otros, sea o no relevante para la auditoría es una cuestión de juicio profesional del auditor.

El control interno le facilita al auditor la identificación de tipos de incorrecciones potenciales y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material, así como el diseño de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.

Además el control interno por muy eficaz que sea, sólo puede proporcionar a la entidad una seguridad razonable del cumplimiento de sus objetivos de información financiera. La probabilidad que se cumpla se ve afectada por las limitaciones inherentes al control interno.

Estas incluyen el hecho que los juicios humanos la hora de tomar decisiones pueden ser erróneos y que el control interno puede dejar de funcionar debido al error humano. Por ejemplo, puede haber un error es el diseño o el cambio de un control interno, del mismo modo, el funcionamiento de un control puede no ser eficaz, como sucede en el caso que la información producida para los fines del control interno, no se utilice de manera eficaz porque la persona responsable de la revisión de la información no comprenda su finalidad o no adopte las medidas adecuadas.

Además, se pueden evadir los controles por colusión entre dos o más personas o por la inadecuada elusión del control interno por la dirección.

### **2.6.2 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.**

“El auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en: los estados financieros, las afirmaciones sobre el tipo de transacciones, saldos contables e información a revelar que le proporcionen una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores.

Con esta finalidad el auditor, identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad y de su entorno, incluidos los controles relevantes relacionados con los riesgos, y mediante la consideración de los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados

financieros, valorará los riesgos identificados y evaluará si se relacionan de modo generalizado con los estados financieros en su conjunto y si pueden afectar a muchas afirmaciones; relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones, teniendo en cuenta los controles relevantes que el auditor tiene intención de probar y considerará la probabilidad que existan incorrecciones y si la incorrección podría, por su magnitud, constituir una incorrección material.” (15:341)

### **2.6.3 Condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material**

Los ejemplos enumerados a continuación son condiciones o hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material.

- “Falta de personal con las cualificaciones necesarias en el área contable y de información financiera.
- Deficiencias en el control interno, especialmente las no tratadas por la dirección.
- Expansión a nuevas ubicaciones.
- Incorrecciones anteriores, historial de errores o un elevado número de ajustes al cierre del período.
- Número significativo de transacciones no rutinarias o no sistemáticas, incluidas transacciones intergrupo e importantes transacciones generadoras de ingresos al cierre del período.
- Aplicación de nuevos pronunciamientos contables.
- Mediciones contables que conllevan procesos complejos.
- Hechos o transacciones que implican una incertidumbre significativa de medición, incluidas las estimaciones contables.” (15:391)

## **2.7 NIA 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados**

“El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material mediante el diseño e implementación de respuestas adecuadas a dichos riesgos.” (14:404)

El auditor dará respuesta a los riesgos valorados por medio de procedimientos sustantivos y de cumplimiento; un procedimiento sustantivo de auditoría está diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones por medio de pruebas de detalle a las transacciones y saldos contables, procedimientos analíticos a las revelaciones en los estados financieros. Una prueba de cumplimiento está diseñada para que el auditor evalúe la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones de los estados financieros.

### **2.7.1 Naturaleza y extensión de las pruebas de controles**

“Los riesgos valorados por el auditor pueden afectar tanto a los tipos de procedimientos de auditoría que serán aplicados como a su combinación. Por ejemplo, cuando el riesgo valorado es alto, además de inspeccionar el documento correspondiente, el auditor puede confirmar la integridad de los términos de un contrato con la otra parte. Además, para algunas afirmaciones, determinados procedimientos de auditoría pueden resultar más adecuados que otros. Por ejemplo, en relación con los ingresos, las pruebas de controles pueden responder mejor al riesgo valorado de incorrección de la afirmación de integridad, mientras que los procedimientos sustantivos pueden responder mejor al riesgo valorado de incorrección de la afirmación de ocurrencia.” (14:413)

## **2.7.2 Evaluación de la eficacia operativa de los controles**

“Para la evaluación de la eficacia operativa de los controles relevantes, el auditor evaluará si las incorrecciones que se han detectado mediante los procedimientos sustantivos indican que los controles no están funcionando eficazmente. Sin embargo, la ausencia de incorrecciones detectadas mediante procedimientos sustantivos no constituye evidencia de auditoría de que los controles relacionados con la afirmación que son objeto de pruebas sean eficaces.

Si se detectan desviaciones en los controles en los que tiene previsto confiar, el auditor realizará indagaciones específicas para comprender dichas desviaciones y sus consecuencias potenciales, y determinará si:

- a) Las pruebas de controles que se han realizado proporcionan una base adecuada para confiar en los controles.
- b) Son necesarias pruebas de controles adicionales; o
- c) Resulta necesario responder a los riesgos potenciales de incorrección mediante procedimientos sustantivos.” (14:408)

## **2.7.3 Procedimientos sustantivos relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros**

“Los procedimientos sustantivos del auditor incluirán los siguientes procedimientos de auditoría relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros:

- a) Comprobación de la concordancia o conciliación de los estados financieros con los registros contables de los que se obtienen, y

b) Examen de los asientos del libro diario y de otros ajustes materiales realizados durante el proceso de preparación de los estados financieros.”(14:409)

“La naturaleza y también la extensión del examen realizado por el auditor de los asientos del libro diario y de otros ajustes dependen de la naturaleza y complejidad del proceso de información financiera de la entidad y de los riesgos de incorrección material relacionados.” (14:426)

#### **2.7.4 Procedimientos sustantivos que responden a riesgos significativos**

“Si el auditor ha determinado que un riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones es un riesgo significativo, aplicará los procedimientos sustantivos que respondan de forma específica a dicho riesgo. Cuando la forma de enfocar un riesgo significativo consista únicamente en procedimientos sustantivos, dichos procedimientos incluirán pruebas de detalle.” (14:426)

#### **2.7.5 Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría**

“En el juicio del auditor sobre lo que constituye evidencia de auditoría suficiente y adecuada influyen factores como los siguientes:

- Significatividad de la incorrección potencial en la afirmación y probabilidad de que tenga un efecto material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones potenciales, sobre los estados financieros.
- Eficacia de las respuestas y los controles de la dirección para hacer frente a los riesgos.

- Experiencia obtenida durante auditorías anteriores con respecto a incorrecciones potenciales similares.
- Resultados de procedimientos auditoría aplicados, incluido si dichos procedimientos de auditoría permitieron identificar casos específicos de fraude o error.
- Fuentes y fiabilidad de la información disponible.
- Carácter convincente de la evidencia de auditoría.
- Conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.” (14:430)

“Si el auditor no ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre una afirmación material de los estados financieros, intentará obtener más evidencia de auditoría. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, expresará una opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros.” (14:410)

## **2.8 NIA 706 Párrafo de Énfasis y Párrafos Sobre Otras Cuestiones en el Informe Emitido por un Auditor Independiente**

“El objetivo del auditor, una vez formada una opinión sobre los estados financieros, es llamar la atención de los usuarios, cuando a su juicio sea necesario, por medio de una clara comunicación adicional en el informe de auditoría, sobre:

- a) Una cuestión que, aunque esté adecuadamente presentada o revelada en los estados financieros, sea de tal importancia que resulte fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros; o
- b) Cuando proceda, cualquier otra cuestión que sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.” (17: 896)

Un párrafo de énfasis: Es “un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Párrafo sobre otras cuestiones: Un párrafo incluido en el informe de auditoría se refiere a otra cuestión distinta presentada o revelada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, relevante para que los usuarios comprendan la Auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.” (17: 897)

## **2.9 NIA 805 Consideraciones Especiales –Auditorías de un Solo Estado Financiero o Elemento Cuenta o Partida, Específicos de un Estado Financiero**

“Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero puede haber sido preparado, de conformidad con un marco de información financiera aplicable, que esté basado en un marco de información financiera establecido por una organización emisora de normas autorizada o reconocida que emite normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros por ejemplo; las Normas Internacionales de Información Financiera.” (18:960)

“Cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor puede utilizar para la auditoría del estado financiero o del elemento, la evidencia de auditoría obtenida en la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. No obstante, las NIA requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría del

estado financiero o del elemento para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento.” (18:963)

### **2.9.1 Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe**

“En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, incluidas las notas explicativas, teniendo en cuenta el marco de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento.” (18:955)

## **CAPÍTULO III**

### **FORMAS DE REALIZAR FRAUDE**

#### **3.1 Definición de Fraude**

Si bien el fraude es un concepto legal amplio, en el contexto de la auditoría de estados financieros, “el fraude se define como un error intencional en los estados financieros. Las dos principales categorías de fraude son: informes financieros fraudulentos y la malversación de activos”. (1:314)

El Diccionario de la Real Academia Española lo describe de la siguiente manera: Acción contraria a la verdad y a la rectitud, que perjudica a la persona contra quien se comete.

#### **3.2 Tipos de Fraude**

El fraude son “distorsiones provocadas en el registro de las operaciones y en la información financiera o actos intencionales para sustraer activos (robo), u ocultar obligaciones que tienen o pueden tener impacto significativo en los estados financieros sujetos a examen.” (4:460)

“El concepto legal de fraude es muy extenso y no es responsabilidad ni competencia del auditor el realizar determinaciones legales de cuándo un fraude ha ocurrido, por lo que el interés que el auditor debe tener sobre el fraude se circunscribe específicamente al impacto que ese acto tiene o puede tener en los estados financieros” (4:461).

Dentro de los tipos de fraudes que pueden afectar las cifras presentadas en los estados financieros se tienen los siguientes:

- a) La sustracción de bienes (robo).
- b) La malversación de activos.
- c) Jineteo de fondos o valores.
- d) Información financiera fraudulenta.

### **3.2.1 Ejemplos de Fraudes**

“Dado la magnitud de los métodos seguidos para llevar a cabo tales abusos y la inventiva que se pone al cometerlos, es difícil encontrar una sistematización de tales métodos, pero puede encontrarse una respuesta en los siguientes ejemplos típicos:

- Apropiación de valores que se escapan totalmente a la contabilización.
- Uso de comprobantes falsos, inventados o ya utilizados.
- Apropiación de los cobros y otros valores de cuya recepción estén autorizados los empleados.
- Registro de gastos ficticios.
- Malversación de efectivo y su encubrimiento por medio de trucos contables como manchas de tinta, errores de suma, traslados falsos, retrasos en los asientos.
- Utilización de los proveedores para satisfacer compras personales por cuenta de la empresa.
- Abuso del crédito de la empresa.
- Utilización de lagunas o espacios en blanco en los libros o en los documentos de entrega.
- Complicidad de terceras personas, extrañas o no al negocio, para la malversación de mercancías, ventas simuladas, especulaciones, acuerdos particulares con los clientes.

- Fraudes a base de personas o cuentas ficticias, operaciones con empresas y hombres de paja.
- Registro de operaciones simuladas y asientos imaginarios.
- Alteraciones fraudulentas en los registros de inventarios.
- Colusión de clientes.
- Cobros de participaciones indebidas a base de balances falsos.
- Cobro de comisiones a base de ventas ficticias.
- Venas de un ejercicio registradas en otros.
- Cancelación de cuentas por cobrar no autorizadas a través de traslados a las reservas de cuentas incobrables.

Algunos motivos que inducen al fraude:

- Especulación
- Malos negocios
- Acumulación de deudas
- Tren de vida fuera de las posibilidades
- Juegos de azar
- La bebida y drogas

Para la comisión de fraudes, por lo menos existe lo siguiente:

- El defraudador trata de resolver problemas de orden financieros.
- Una situación propicia que brinde al defraudador la oportunidad de apropiarse de los bienes que no le pertenecen, en la base del dominio y conocimientos que tiene por el cargo que desempeña.
- El pensar que su razonamiento es bueno y que nunca será descubierto.
- Un estado anímico propicio para tomar la decisión de cometer el fraude.

Fraudes que se cometen con los comprobantes contables:

- Reutilización de comprobantes ya utilizados con anterioridad.

- Utilización de comprobantes falsos.
- Adulteración de comprobantes.
- Falsificación de firmas.
- Destrucción o pérdida de comprobantes.
- Comprobantes con anotaciones deliberadamente erróneas.

Fraudes que se cometen con los registros contables:

- Pérdida o destrucción de fichas, volantes, vouchers o libros.
- Errores en los importes, sumas y traslados.
- Raspaduras para rehacer registros o anotaciones.
- Registro contables atrasados.
- Asientos contables falsos.
- Partidas contables de redacción ambigua o caprichosa.
- Contrapartidas de contabilidad falsas.
- Contrapartidas de contabilidad no autorizadas.
- Cargos y abonos a cuentas indebidamente utilizadas.

Fraudes que se comente con los cheques:

- Cheques recibidos por la empresa.
- Cheques emitidos por la empresa.
- Cheques al portador.
- Cheques sin fondos.
- Cheques con firmas falsificadas.
- Mal uso de la protectora de cheques.
- Cheques aun no utilizados.
- No observación de la secuencia numérica de los cheques.

Fraudes que se cometen en cuentas por cobrar y ventas:

- Ordenes de despacho o ventas en exceso de lo realmente facturado.
- Utilización de listas de precios de ventas falsos o discontinuados.
- Facturas originales entregadas al cliente con un valor y contabilidad para su registro, las copias con otro valor.
- Emisión de notas de crédito no autorizadas.
- Falso reintegro de devoluciones o reclamos de mercancías por parte de clientes colusionados.

Simple sustracción de bienes:

- Sustracción de dinero, mercaderías y otros bienes.
- Falsos egresos de mercadería.” (29:33)

### **3.2.2 Informes Financieros Fraudulentos**

“Es un error u omisión intencional de las cantidades o revelaciones con la intención de engañar a los usuarios. La mayoría de los casos de informes financieros fraudulentos implican errores intencionales de cantidades, no revelaciones.” (1:314)

“El fraude relacionado con información financiera son producidos por distorsiones, alteraciones o manipulaciones intencionales de las cifras presentadas o por omisiones en las cantidades o revelaciones de los estados financieros y que causan que éstos no están presentados, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera” (4:461)

“La información financiera fraudulenta puede ser el resultado de:

- Manipulación, falsificación, distorsión o alteración de los documentos que soportan la información y los registros contables y que son la base para la preparación de los estados financieros.
- Alteración, distorsión u omisión intencional en las declaraciones de la administración en relación con los estados financieros, eventos, transacciones u otra información significativa.
- No aplicar o aplicar incorrectamente algún o algunas NIIF que pueden tener efecto significativo en la adecuada clasificación, presentación y revelación de la información financiera, con el propósito de presentar una mejor situación financiera y resultados.” (4:461)

### **3.2.3 Malversación de Activos**

“La malversación de activos es el fraude que involucra el robo de los activos de una entidad. En varios casos, las cantidades involucradas no son materiales para los estados financieros. Sin embargo, la pérdida de los activos de la compañía es una preocupación importante de la administración y es probable que el umbral de materialidad de la administración para el fraude sea mucho menor que el umbral de materialidad utilizado por el auditor para los fines de los informes financieros.

El término de malversación de activos, por lo general se utiliza para referirse al robo que involucra a empleados y otras personas dentro de la organización. Sin embargo, gran parte de este fraude involucra a partes externas, como el robo de mercancías en tiendas y de engaños por parte de los proveedores.

La malversación de activos normalmente se perpetúa a niveles inferiores en la jerarquía de la organización, sin embargo, en algunos casos excepcionales, la alta administración está implicada en el robo de activos de la compañía. Debido a la gran autoridad de la administración y control sobre los activos de la organización, los desfalcos en los que la alta gerencia está involucrada pueden implicar cantidades importantes.” (1:315)

Según el boletín 6280 emitido por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2010) indica que “El fraude puede variar desde los robos de menor cuantía por parte de empleados y comportamiento improductivo, hasta la malversación de activos. Aunque con frecuencia no afecta de manera importante las cifras incluidas en los estados financieros, de alguna manera puede resultar en pérdidas substanciales si un empleado deshonesto tienen el incentivo y la oportunidad para cometer fraude.” (5:4)

### **3.2.4 Leyes aplicables en Guatemala**

En el Código Penal, Decreto No. 17-73 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, se encuentra la sección de Delitos contra el Patrimonio, el concepto de hurto es tipificado como delito en dicho código; el artículo 246 indica “Quien tomare, sin la debida autorización cosa mueble, total o parcialmente ajena, será sancionado con prisión de 1 a 6 años” (7:71)

En cuanto a la información financiera fraudulenta en el artículo 271 del referido código, tipifica el delito de estafa mediante informes contables; “Comete el delito de estafa mediante informaciones contables, el auditor, perito contador, experto, director, gerente, ejecutivo, representante, intendente, liquidador, administrador, funcionario o empleado de entidades mercantiles, bancarias, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, firmen o

certifiquen informes, memorias o proposiciones, inventarios, integraciones, estados contables o financieros, y consignen datos contrarios a la verdad o a la realidad o fueren simulados con el ánimo de defraudar al público o al Estado.

Los responsables, serán sancionados con prisión incommutable de uno a seis años y multa de cinco mil a diez mil quetzales. De la misma forma serán sancionados quienes realicen estos actos con el fin de atraer inversiones o aparentar una situación económica o financiera que no se tiene. Si los responsables fueren auditores o peritos contadores, además de la sanción antes señalada, quedarán inhabilitados por el plazo que dure la condena y si fueren reincidentes quedarán inhabilitados de por vida.” (7:80)

### **3.3 Condiciones para el Fraude**

“Se describen tres condiciones para que se genere el fraude a partir de informes financieros fraudulentos y malversación de activos. Estas tres condiciones se conocen como triángulo del fraude.

- **Incentivos/Presiones:** La administración u otros empleados tienen incentivos o presiones para cometer fraudes.
- **Oportunidades:** Las circunstancias proporcionan oportunidades para que la administración o empleados cometan fraudes.
- **Actitudes/Racionalización:** Existe una actitud, carácter o conjunto de valores éticos que permite que la administración o empleados cometan un acto deshonesto, o se encuentren en un ambiente que ejerce suficiente presión como para hacerlos pensar en cometer un acto deshonesto.” (1:316)

“Falta de valores éticos contribuye a que las personas acepten cometer intencionalmente actos deshonestos. Sin embargo, también personas honestas pueden llegar a cometer fraude en ambientes que les proporcionan facilidades

para hacerlo, o que los mantienen muy presionados. Entre mayor sean el incentivo o la presión, mayor será la probabilidad de que un individuo acepte la posibilidad de cometer fraude.” (4:463)

### **3.4 Factores de Riesgo para Informes Financieros Fraudulentos**

“Una consideración esencial del auditor para descubrir el fraude es la identificación de los factores que aumentan el riesgo de que este se presente. A partir de las tres condiciones en el triángulo del fraude enfocadas a informes financieros fraudulentos se describe lo siguiente:

**Incentivos/Presiones:** La estabilidad o rentabilidad económica se ve amenazada por condiciones económicas, industriales o de operación de entidades. Los ejemplos incluyen disminuciones importantes en la demanda del cliente y aumento en las fallas de negocio en la industria o en la economía en general. Presión excesiva para que la administración cumpla con los re pagos de deudas u otros requisitos de los pactos de adeudo. La riqueza neta personal de la administración o el consejo directivo se ve amenazado materialmente por el desempeño financiero de la entidad.

**Oportunidades:** Los cálculos importantes de contabilidad involucran los criterios subjetivos o incertidumbres que son difíciles de verificar. Un consejo directivo o comité de auditoría ineficaces pasen por alto informes financieros fraudulentos. Una rotación alta o contabilidad ineficiente, una auditoría interna o personal de tecnología de información no adecuada.

**Actitudes/Racionalización:** Comunicación inadecuada o inefectiva y respaldo de los valores de la entidad. Una historia conocida de violaciones a las leyes de títulos u otras leyes y reglamentos. La práctica de la administración de hacer

pronósticos excesivamente agresivos o irreales para los analistas, acreedores y demás terceras partes. ” (1:317)

### **3.5 Factores de Riesgo para Malversación de Activos**

“Las mismas tres condiciones del triángulo del fraude aplican para la malversación de activos. Sin embargo, se pone más énfasis en los incentivos individuales y oportunidades para el robo. De los cuales se puede mencionar los siguientes:

**Incentivos/Presiones:** Las obligaciones financieras personales crean presión para aquellos que tienen acceso al efectivo u otros activos susceptibles de ser robados para malversarlos. Las relaciones adversas entre la administración y los empleados con acceso a los activos susceptibles de robo, motivan a los empleados a malversarlos. Ejemplos incluyen lo siguiente:

- Despidos conocidos o esperados de los empleados.
- Promociones, compensaciones u otras recompensas incongruentes con las expectativas.

**Oportunidades:** Presencia de grandes cantidades de efectivo al alcance o partidas de inventario pequeñas, de gran valor, o de alta demanda. Control interno inadecuado sobre los activos debido a la falta de lo siguiente:

- Separación adecuada de las obligaciones o revisiones independientes.
- Revisión detallada de los solicitantes de empleo para puestos con acceso a los activos.
- Vacaciones obligatorias para empleados con acceso a los activos.

**Actitudes/Racionalización:** Descuido de la necesidad en monitorear o reducir el riesgo de malversación de activos. Descuido de los controles internos al

ignorar los controles existentes o no corregir las deficiencias conocidas en el control interno.” (1:318)

### **3.6 Áreas de Riesgo de Fraude Específicas**

Según el tipo de empresa, ciertas cuentas son en especial susceptibles a la manipulación o robo. Es importante reconocer áreas específicas del riesgo de fraude y desarrollar procedimientos para detectar los mismos. A continuación se analizan cuentas de alto riesgo en las que se puede perpetrar un fraude.

#### **3.6.1 Riesgo de Fraude en Inventario**

“El inventario con frecuencia es la cuenta más importante en el saldo de varias compañías y a veces es difícil verificar la existencia y valuación de inventarios. Como resultado, el inventario es susceptible a manipulación para el logro de fines de los informes financieros. Debido a que el inventario es con frecuencia vendible, también es susceptible a la malversación.

El inventario ficticio ha sido el centro de varios casos importantes de informes financieros fraudulentos. Muchas compañías grandes han variado el extenso inventario en múltiples ubicaciones, haciendo relativamente fácil que la compañía agregue inventario ficticio a los registros contables.

Se requiere que los auditores verifiquen la existencia de los inventarios físicos. Sin embargo, las pruebas de auditoría se hacen con base a muestras, y no se hacen pruebas de todas las ubicaciones del inventario. En algunos casos que implican inventarios ficticios, los auditores informaron al cliente por adelantado que iba a realizar las pruebas de las ubicaciones de inventario. Como resultado,

era relativamente fácil para el cliente transferir el inventario a los lugares en donde se iban a hacer las pruebas.

En cuanto a las cuentas por cobrar, hay varias señales de advertencia potenciales o síntomas de fraude de inventario. Los procedimientos analíticos como el porcentaje de margen bruto y la rotación del inventario son en especial importantes para detectar el fraude de inventario.” (1:332)

### **3.6.2 Riesgo de Fraude en Compras y Cuentas por Pagar**

“Los casos de informes financieros fraudulentos que involucran cuentas por pagar son relativamente comunes, aunque menos frecuentes que los fraudes que involucran inventarios o cuentas por cobrar. La subestimación deliberada de las cuentas por pagar, por lo general, ocasiona la subestimación de las compras y costos de productos vendidos y una sobreestimación de ingresos neto. Las malversaciones importantes que involucran compras también pueden ocurrir en la forma de pago a proveedores ficticios, al igual que el pago por parte de empleados y otros arreglos ilegales con los proveedores.

Las compañías se pueden involucrar en intentos deliberados para subvaluar las cuentas por pagar y sobrevaluar el ingreso. Esto se puede lograr al no registrar las cuentas por pagar hasta el período posterior o al registrar reducciones ficticias en las cuentas por pagar.

Todas las compras recibidas antes del final del año, se deben registrar como pasivos financieros. Esto es relativamente fácil de verificar si la compañía registra los informes de recepción pre numerados. Sin embargo, si los informes de recepción no están pre numerados o la compañía omite deliberadamente los informes de recepción de los registros contables, puede ser difícil para el auditor

verificar si se han registrado todas las responsabilidades. En tales casos, la evidencia analítica, como cambios inusuales en las razones, pueden señalar que las cuentas por pagar están subvaluadas.

Las compañías con frecuencia tienen convenios complejos con los proveedores que ocasionan reducciones en las cuentas por pagar por créditos de publicidad y otras bonificaciones. Estos arreglos con frecuencia no se documentan tan bien como las operaciones de las adquisiciones. Algunos han utilizado reducciones ficticias para las cuentas por pagar y sobrevaluar el ingreso neto.

Los auditores deben leer los convenios con los proveedores cuando las cantidades sean importantes y deben asegurarse de que los estados financieros reflejan la sustancia de los convenios.

El fraude más común en el área de adquisiciones es la emisión de pagos a proveedores ficticios y depósitos de efectivo en una cuenta ficticia. Estos fraudes se pueden prevenir al permitir que se hagan pagos solo a proveedores aprobados y al revisar detalladamente la documentación que respalde las adquisiciones por parte de personal autorizado antes que se realicen los pagos. En otros casos de malversación, el empleado de cuentas por pagar u otro roban un cheque para un proveedor legítimo. La información de compras entonces se vuelve apoyo para imposibilitar su uso como respaldo de pago múltiples.” (1:333)

### **3.7 Prevención del Fraude**

Según indica el Boletín 6280 emitido por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2010), “El riesgo del fraude puede ser reducido por medio de una combinación de medidas y acciones de prevención, disuasivos y detección. Sin embargo, el fraude puede ser difícil de detectar porque con frecuencia

involucra un encubrimiento a través de la falsificación de documentos o la colusión entre la administración, los empleados, terceras personas o entidades. Por lo tanto, es importante enfatizar la importancia de la prevención del fraude, que podría reducir las oportunidades para cometerlo; y la disuasión son mucho menos costosas que el tiempo y el gasto requeridos para la detección e investigación del fraude.” (5:4)

### **3.7.1 Adopción de valores en la entidad los códigos de ética y de conducta**

“Es responsabilidad de la entidad crear una cultura de honestidad y alta ética, comunicar con claridad a cada empleado lo que es una conducta aceptable, así como las expectativas que se tienen de él. Tal cultura está fundamentada en un fuerte conjunto de valores básicos, que definen para los empleados la manera en que la entidad conduce su negocio. También permite que la entidad desarrolle. 1) la emisión de información financiera fraudulenta; 2) malversación o robo de activos, 3) la corrupción entre otros temas.

Crear una cultura de honestidad y alta ética debe incluir lo siguiente:

- Establecimiento de un buen ejemplo a seguir, en los altos niveles de la entidad.
- Creación de un ambiente positivo de trabajo.
- Contratar y promover empleados apropiados.
- Entrenamiento.
- Confirmación anual de adherencia al Código de Ética.
- Disciplina.

La alta gerencia debe demostrar a los empleados, a través de hechos y acciones, que el comportamiento deshonesto o poco ético no será tolerado, aún

cuando el resultado de la acción beneficie a la entidad. Es más, debe quedar claro que todos los empleados recibirán igual tratamiento, sin importar el puesto.” (5:6)

### **3.7.2 Creación de un ambiente positivo de trabajo**

“Las malversaciones ocurren con menos frecuencia cuando los empleados tienen sentimientos positivos respecto a la entidad, que cuando se sienten abusados, amenazados o ignorados. Sin un entorno positivo en el lugar de trabajo, hay más posibilidad de baja moral entre los empleados, situación que puede afectar la actitud del empleado respecto a la comisión de un fraude contra la entidad. Factores que disminuyen el entorno positivo de trabajo y que pueden aumentar el riesgo de fraude incluyen:

- a) La administración no parece mostrar interés o bien no premia el comportamiento apropiado en la entidad. Retroalimentación negativa y falta de reconocimiento en el desempeño del trabajo.
- b) Percepción de inequidades dentro de la entidad.
- c) Dirección autocrítica, no participativa.
- d) Baja lealtad hacia la organización o falta de sentimiento de propiedad.
- e) Expectativas presupuestales irracionales o de otros objetivos financieros.
- f) Temor de entregar “malas noticias” a supervisores y/o a la alta gerencia.
- g) Entrenamiento deficiente y pocas oportunidades de promoción.
- h) Falta de clara delimitación de responsabilidades en la organización.
- i) Pobres prácticas o métodos de comunicación dentro de la organización.

Factores que ayudan a mitigar y crear un clima favorable de trabajo y reducen el riesgo de fraude pueden incluir:

- a) Un sistema de reconocimiento y premiación que va de la mano con metas y resultados.
- b) Igualdad de oportunidades en el trabajo.
- c) Orientación hacia el trabajo en equipo y políticas participativas de toma de decisiones.
- d) Programas de compensación profesionalmente administrados.
- e) Programas de entrenamiento administrados profesionalmente y una alta prioridad para el desarrollo de carrera en la entidad.

Muchas organizaciones han implementado un proceso que permite que los empleados reporten en forma confidencial, cualquier comportamiento incorrecto o potencial violación a los códigos de ética. Por ejemplo, algunas compañías usan un buzón que está direccionado a un funcionario responsable de investigar y reportar incidentes de fraude o actos ilegales.” (5: 8)

### **3.7.3 Contratar y promover empleados apropiados**

“Cada empleado tiene un conjunto único de valores y códigos propio de ética. Cuando enfrentan demasiada presión y una oportunidad de fraude es percibida, algunos empleados se comportarán en forma deshonesto en lugar de evitar el sufrir las consecuencias negativas de un comportamiento deshonesto. El umbral que da comienzo al comportamiento deshonesto variará entre individuos. Para que una entidad tenga éxito en la prevención del fraude, debe tener políticas efectivas que minimicen la posibilidad de contratar o promover personas con bajos niveles de honestidad, especialmente en puestos de confianza.

Los procedimientos proactivos de contratación y promoción podrán incluir:

- a) Llevar a cabo investigaciones sobre los antecedentes de individuos que están bajo la posibilidad para su contratación o promoción a un puesto de confianza.
- b) Verificar los datos de escolaridad, puestos anteriores y referencias personales de los candidatos.
- c) Entrenar periódicamente a todos los empleados sobre los valores y los códigos de ética y conducta de la entidad.
- d) Incorporar en la revisión periódica de desempeño, una evaluación de la manera en que cada individuo ha contribuido a la creación de un clima favorable en el lugar de trabajo, de acuerdo con los valores y los códigos de ética y conducta de la entidad.
- e) Evaluación objetiva y continúa del cumplimiento con los valores y códigos de ética, atendiendo de manera inmediata los casos de violación al mismo.

Los empleados de nuevo ingreso deben recibir entrenamiento en el momento de su contratación, sobre los valores y los códigos de ética y conducta de la entidad. Dicho entrenamiento debe cubrir en forma explícita, las expectativas para todos los empleados respecto a:

- a) Su obligación de reportar ciertos asuntos.
- b) Una lista del tipo de asuntos, incluyendo el fraude real o bajo sospecha, que deben ser comunicados junto con ejemplos específicos.
- c) Información sobre la manera de reportar tales asuntos.” (5:9)

“La manera en que la entidad reaccione ante incidentes de sospecha de fraude puede mandar un fuerte mensaje a toda la entidad, ayudando así a reducir el número de ocurrencias en el futuro. Las siguientes acciones se deben tomar en respuesta a un incidente de fraude:

- a) Una investigación a fondo del incidente.
- b) Acciones apropiadas y consistentes en contra de los perpetradores.
- c) Los controles relevantes deben ser evaluados y mejorados.
- d) Un renovado esfuerzo de comunicación y entrenamiento para reforzar los valores, los códigos de ética y conducta y las expectativas de la entidad.

Las expectativas respecto a las consecuencias de cometer un fraude deben ser comunicadas con claridad a toda la entidad. Por ejemplo, una declaración por parte de la dirección en el sentido que acciones deshonestas no serán toleradas y que los violadores serán despedidos y referidos a las autoridades competentes, establecer claramente las consecuencias puede servir de freno valioso para cualquier malversación. El que otros han sido disciplinados por un acto ilícito puede ser un freno efectivo, al aumentar la percepción de que los violadores serán atrapados y castigados. También puede demostrar que la entidad está comprometida a un entorno de integridad y altas normas de conducta ética.” (5:11)

#### **3.7.4 Evaluación de los procesos y controles en contra del fraude**

“Ni reportes financieros fraudulentos, ni malversaciones de activos pueden ocurrir sin que se perciba la oportunidad para cometer y encubrir el hecho. Las organizaciones deben ser proactivas para reducir las oportunidades del fraude al:

- a) Identificar y medir los riesgos del fraude.
- b) Tomar pasos para mitigar los riesgos de fraude identificados.
- c) Implantar y monitorear controles internos apropiados de prevención y detección y otras medidas de la disuasión.” (5:11)

### **3.7.5 Identificación y medición de los riesgos de fraude**

“La administración tiene la responsabilidad directa de establecer y supervisar todos los aspectos relacionados con actividades de evaluación y prevención de fraude dentro de la entidad. Con frecuencia, los riesgos de fraude están incluidos como parte del programa empresarial de administración de riesgos, aunque sean vistos en forma separada. El proceso de evaluación del riesgo del fraude debe considerar la vulnerabilidad de la entidad ante la actividad fraudulenta (reportes financieros fraudulentos, malversación de activos y corrupción), y si ésta podría resultar en una distorsión importante en los estados financieros o bien en una pérdida material para la entidad.” (5:11)

### **3.7.6 Mitigar los riesgos de fraude**

“Podrá ser posible reducir o eliminar ciertos riesgos de fraude haciendo cambios en las actividades y procedimientos de la entidad. La entidad podrá optar por vender ciertos segmentos de sus operaciones, suspender sus negocios en ciertas localidades o reorganizar sus procesos de negocios para eliminar riesgos inaceptables. Por ejemplo, el riesgo de malversación de fondos puede ser reducido implantando un sistema de centralización de fondos para recibir pagos en un solo banco, en lugar de recibir dinero en todas las ubicaciones de la entidad. El riesgo de corrupción puede ser reducido monitoreando muy de cerca los procesos de compra. El riesgo de fraude en los estados financieros se puede reducir implementando el uso de centros de servicios compartidos, que proporcione servicios contables a varios segmentos, afiliadas o a ciertas localidades geográficas de las operaciones de la entidad. Un centro de servicios compartidos puede ser menos vulnerable a la influencia del gerente local de operaciones, y es posible que se implanten medidas más extensas de detección de fraude con mayor efectividad.” (5:12)

### **3.7.7 Implantar y supervisar controles internos apropiados**

“Algunos riesgos son inherentes al entorno de la entidad, pero la mayoría puede ser enfrentada con un sistema adecuado de control interno. Una vez que se ha hecho la valoración del riesgo de fraude, la entidad puede identificar los procesos, controles y otros procedimientos necesarios para mitigar los riesgos identificados. Un control interno efectivo incluirá un entorno de control interno adecuadamente desarrollado, un sistema de información efectivo y seguro, así como actividades de control y supervisión apropiada.

En especial, la administración debe evaluar si se han implementado los controles internos apropiados, en las áreas que la dirección ha identificado como de riesgo de actividad fraudulenta, así como el establecimiento de controles sobre el proceso de emisión de información financiera.” (5:12)

### **3.7.8 Desarrollo de un proceso apropiado de supervisión**

“Para prevenir o detectar efectivamente el fraude, la entidad debe tener implantada una función apropiada de supervisión. La supervisión puede ser de variadas formas y realizada por muchos dentro y fuera de la entidad, bajo la vigilancia global del comité de auditoría u otro órgano de vigilancia semejante.

Algunos de los elementos internos y externos que intervienen en el proceso de supervisión son:

- a) Consejo de administración, comité de auditoría u órgano de vigilancia semejante.
- b) Dirección.
- c) Auditores internos.

- d) Auditores externos.
- e) Profesionales especializados en detección y prevención de fraudes.

La evaluación y supervisión del comité de auditoría no sólo asegura que el alto mando cumpla con su responsabilidad, si no también puede servir para disuadir a los altos funcionarios de involucrarse en una actividad fraudulenta; es decir, asegurar que se ha creado un entorno por medio del cual, cualquier intento por parte de la alta dirección, de involucrar a empleados en la comisión o encubrimientos de un fraude, daría lugar a un pronto reporte de tales empleados a la persona apropiada, incluido el comité de auditoría u órgano similar de vigilancia.

La dirección o alta gerencia es responsable de supervisar las actividades llevadas a cabo por los empleados, y lo hace típicamente, implantando y monitoreando procesos y controles como los que se han discutido anteriormente. Sin embargo, la dirección también puede iniciar, participar, o dirigir, la comisión y encubrimiento de un acto fraudulento. En consecuencia, el comité de auditoría u órgano de vigilancia tiene la responsabilidad de supervisar las actividades de la alta gerencia y de considerar el riesgo de emisión de información financiera fraudulenta que involucra la anulación de controles internos o la colusión.

Las auditorías internas pueden ser medidas tanto de detección como de disuasión. Los auditores internos pueden asistir en la disuasión de fraude, examinando y evaluando la suficiencia y la efectividad del sistema de control interno, en proporción al grado de exposición potencial a los riesgos en los diferentes segmentos operativos de la entidad. Al llevar a cabo esta responsabilidad deben determinar por ejemplo, sí:

- a) El entorno de la organización fomenta una conciencia de control.
- b) Se fijan metas y objetivos realistas para la organización.
- c) Existen políticas escritas (por ejemplo, un código de ética o de conducta) que describen actividades prohibidas y las acciones requeridas cuando se descubren violaciones.
- d) Se establecen políticas apropiadas de autorización para transacciones.
- e) Se efectúa el desarrollo de políticas, prácticas, procedimientos, reportes y otros mecanismos para monitorear actividades y salvaguardar activos, especialmente en áreas de alto riesgo.
- f) Los canales de comunicación le proporcionan adecuada y confiable información a la dirección.
- g) Es necesario hacer recomendaciones para el establecimiento de controles que mantengan una adecuada relación costo beneficio para disuadir actos de fraude.

Los auditores externos pueden coadyuvar con la administración y el consejo de administración o comité de auditoría mediante la evaluación de los procesos establecidos para la identificación y medición, así como las acciones que se deriven de los riesgos de fraude. El consejo de administración o comité de auditoría debe mantener un diálogo abierto y continuo con sus auditores externos acerca de los procesos de administración del riesgo y del sistema de control interno (...) y la susceptibilidad de la existencia de fraude en la emisión de información financiera o malversación de activos” (5:17)

### **3.8 Detección del Fraude**

“Cuando se identifican riesgos de errores materiales como consecuencia del fraude, el auditor en primer lugar debe analizar estos descubrimientos con la administración y conseguir el punto de vista de la administración sobre el fraude

potencial y los controles existentes designados para impedir o detectar errores. Existen varias respuestas generales al aumento del riesgo de fraude. Si el riesgo de errores como consecuencia del fraude aumenta, se puede asignar más personal experimentado a la auditoría.” (1:327)

“La consulta puede ser una técnica efectiva de recopilación de evidencia de auditoría. Las entrevistas permiten al auditor aclarar cuestiones que no se observaron y observar las respuestas verbales y no verbales del interrogado. Las entrevistas también pueden ayudar a identificar cuestiones que se omitieron en los documentos o confirmaciones. El auditor también puede modificar las preguntas durante la entrevista basado en la respuesta del entrevistado.” (1:334)

“Es crucial que el auditor haga uso de su capacidad para escuchar a lo largo del proceso de consulta. El auditor debe permanecer atento, mantener contacto visual, afirmar con la cabeza o demostrar otras señales de comprensión. Los auditores deben evitar ideas preconcebidas sobre la información que se está proporcionando. Los buenos oyentes también toman ventajas del silencio para pensar en la información proporcionada, priorizar y revisar información que se escuchó.

Además de observar las señales verbales, el uso de esta consulta permite al auditor observar el comportamiento no verbal. Investigadores expertos observan, que sujetos que se sienten incómodos para dar una respuesta a una consulta a menudo muestran varias conductas no verbales. La clave es identificar cuándo el comportamiento del individuo comienza a cambiar de su comportamiento normal.

Los auditores menos experimentados deben tener cuidado cuando comiencen a observar comportamientos inusuales y deben analizar sus inquietudes con los

principales miembros del equipo de auditoría antes de hacer cualquier cosa en respuesta a esos comportamientos.” (1:335)

En el Cuadro No. 1 se muestran algunas señales verbales que el auditor debe tomar en cuenta para la detección de fraude cuando realice una entrevista.

**Cuadro No 1**  
**Observación de señales verbales durante la consulta**  
**para la detección de fraude**

Ejemplo de señales verbales	Implicaciones
Uso extenso de modificadores, como “generalmente”, “usualmente”, “frecuentemente”, “normalmente” y otros.	Los auditores pueden indagar para determinar si el uso del modificador indica que hay excepciones a los procesos o circunstancias que se están revisando.
Nueva formulación por parte del entrevistado de la pregunta del auditor.	Los auditores experimentados reconocen que la nueva formulación con frecuencia indica que el entrevistado no está seguro de su respuesta o está intentando ganar tiempo.
Términos de relleno, como “mmm”, “bueno”, “a decir verdad”, entre otros.	Los auditores deben estar alerta de los términos de relleno, dado que con frecuencia sugieren que el entrevistado está dudoso o no es capaz de responder a la consulta.
Olvido y reconocimiento de nerviosismo, como “Estoy un poco nervioso” o “No puedo recordar”	Cuando esto continúa ocurriendo, los auditores deben preocuparse sobre la posibilidad de engaño.
Actitudes tolerantes, como “depende de las circunstancias”, y respuestas sobre calificadas, como “con mi buena memoria.”	Las personas deshonestas con frecuencia son tolerantes hacia alguien que pudo haber cometido fraude.
Negación a terminar la entrevista.	Alguien que ha sido honesto generalmente está listo para terminar una entrevista. Aquéllos que intentan engañar pueden intentar continuar con el proceso de la consulta para convencer al auditor de que están diciendo la verdad.

Fuente: Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley (2007) Auditoría Un enfoque integral 11<sup>a</sup> edición, México, Pearson Educación.

En el Cuadro No. 2 Se muestran las señales no verbales que se deben considerar en una entrevista cuando existe indicio de fraude y se desea obtener información.

**Cuadro No 2**  
**Observación de señales no verbales durante la consulta**  
**para la detección de fraude**

<b>Ejemplo de señales no verbales</b>	<b>Implicaciones</b>
<p>Barreras físicas, los entrevistados pueden:</p> <p>Tapar su boca con las manos, plumas, lápices, documentos, entre otros.</p> <p>Cruzar los brazos o piernas</p> <p>Utilizar ruidos de distracción, como golpeteo de dedos</p> <p>Apartarse del auditor, usualmente hacia la puerta o ventana, en un esfuerzo por crear una distancia espacial.</p>	<p>Cuando el entrevistado se siente incómodo con una consulta específica, él o ella pueden poner barreras no verbales para intentar mantener al auditor a una distancia cómoda.</p>
<p>Señales de estrés, los entrevistados bajo estrés pueden:</p> <p>Mostrar señales de tener la boca seca. Lamerse los labios, tragar, o aclarar su garganta con frecuencia.</p> <p>Inquietarse, mover el pie o la pierna.</p> <p>Sudar o ponerse rojo.</p> <p>Evitar contacto visual.</p>	<p>Para la mayoría de las personas, mentir les produce estrés, que se puede manifestar de manera física.</p>

Fuente: Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley (2007) Auditoría Un enfoque integral 11<sup>a</sup> edición, México, Pearson Educación.

## **CAPÍTULO IV**

### **AUDITORÍA EXTERNA EN LA DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDES EN LOS RUBROS DE INVENTARIOS, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MEDICAMENTOS GÉNERICOS Y REGULADOS. (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Antecedentes de la empresa**

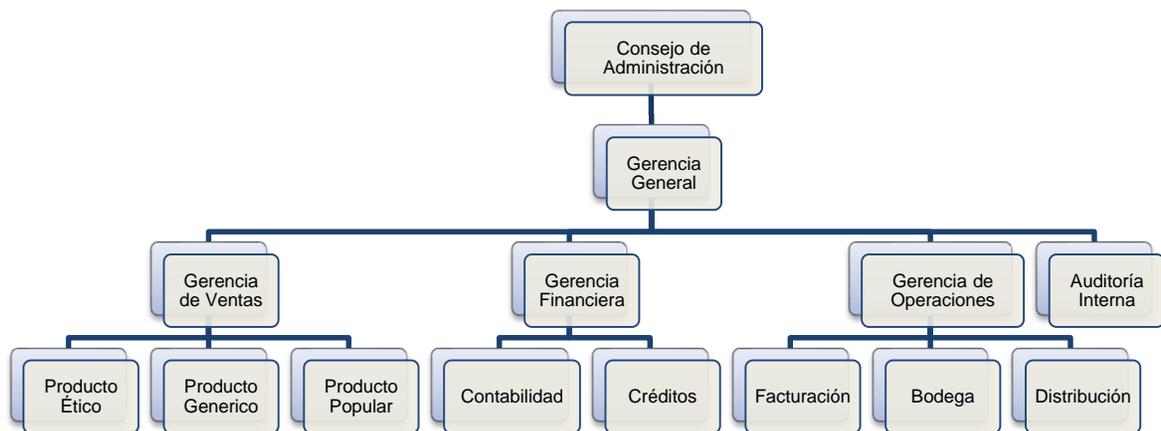
La empresa Droguería y Farmacia, S.A. inició sus operaciones el 8 de mayo del 2010; su actividad principal es la distribución de medicamentos genéricos y regulados; debido al crecimiento en la demanda del producto farmacéutico en los últimos años, la empresa cuenta actualmente con cuatro sucursales para la distribución de sus productos.

La base contable para la preparación de los estados financieros es la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

La emisión de sus estados financieros son de propósito general, el principal objetivo es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas.

La estructura organizacional y el nivel jerárquico de la empresa comercializadora de productos farmacéuticos, se presenta de manera visual, así como la descripción de las principales secciones del organigrama.

## Estructura Organizacional de una Empresa Comercializadora de Productos Farmacéuticos Genéricos y Regulados



Fuente: Elaboración propia con el trabajo realizado.

- **Consejo de Administración:** Es el máximo órgano de gobierno de la empresa, conformado por los accionistas, delegan su responsabilidad hacia un Gerente General. Entre sus funciones están la aprobación de estrategias generales para la sociedad, toma de decisiones importantes sobre inversiones, control y supervisión de los altos directivos.
- **Gerencia General:** Usualmente vela por todas las funciones de mercado y ventas de una empresa, así como dirigir todas las operaciones y políticas del día a día. Frecuentemente, el Gerente General es también responsable de

liderar y coordinar las funciones de la planificación estratégica para aprobación del Consejo de Administración.

- **Gerencia de Ventas:** Encargada de la administración de las ventas de la empresa, debido a que este tipo de empresa comercializa con diferentes tipos de medicamentos tales como: productos éticos o regulados, productos de consumo popular o venta libre, productos genéricos. Está a cargo de coordinar las ventas de los visitadores médicos, promotores de productos y farmacias.
- **Gerencia Financiera:** Dentro de sus principales funciones se pueden mencionar: registro contable de todas las transacciones realizadas, control y manejo del efectivo, emisión de reportes financieros para la Gerencia General, emisión de cheques y pagos a los proveedores, control y pago de impuestos a que está sujeta la empresa, pago de nómina de sueldos del personal.
- **Gerencia de Operaciones:** Se encarga del manejo, custodia y requerimiento de productos disponibles para la venta. Es la responsable de mantener disponibles en las bodegas de la empresa los productos necesarios para la venta, manejo de las diferentes bodegas de productos o materiales y de la distribución de productos farmacéuticos hacia las sucursales de la empresa y clientes que se encuentran en los diferentes puntos del territorio nacional.
- **Auditoría Interna:** Se encarga de la actividad de evaluación independiente dentro de una organización, destinada a la revisión de las operaciones administrativas y financieras de una entidad, de las políticas, planes y procedimientos que utiliza y de los controles establecidos para la salvaguarda de los activos.

Durante el año 2015; debido al crecimiento económico de la empresa; se ha decidido implementar visitadores médicos para los diferentes departamentos de Guatemala, con el objetivo de incrementar sus ventas; estos visitadores son encargados de tomar los pedidos de los clientes y remitirlos a bodega central para su despachado. El manejo de las cuentas por cobrar de forma directa está a cargo de los mismos visitadores médicos.

Debido a que es el primer año de implementación de las ventas al crédito, no se han realizado valoraciones de riesgos para la detección y prevención de fraudes.

En la bodega central donde se almacena la mayor parte de inventario de productos farmacéuticos, no existe un control adecuado del manejo de las entradas y salidas de mercadería, hay acceso libre a esta área y durante el período han aumentado las requisiciones de compra por parte del Gerente de Operaciones.

Al finalizar el año 2015, la Gerencia General ha notado en sus estados financieros un crecimiento en las ventas con respecto al año anterior. Sin embargo, indica que las disponibilidades de las cuentas bancarias han ido en decremento y que la cartera de crédito de las ventas realizadas por los visitadores médicos no fue manejada correctamente, ya que al terminar el período los clientes adeudan una cantidad considerable a la empresa.

Como política de la empresa; todas las compras a sus proveedores son canceladas en su totalidad a más tardar 15 días después de la compra beneficiándose de descuentos. Sin embargo, debido a la disminución de disponibilidad de efectivo que tiene la empresa, la Gerencia General ha decidido solicitar crédito hasta de 45 a 60 días a sus proveedores; esto ha provocado

que la comercializadora haya perdido descuentos por pronto pago y bonos por la compra de medicina.

La Gerencia General ha determinado que la función del auditor interno de la empresa, no ha cumplido sus funciones de salvaguardar los activos adecuadamente y no han presentado informes de identificación y valoraciones de riesgos para detectar y prevenir fraudes en los rubros más importantes de los estados financieros.

Derivado de lo anterior, se solicita una auditoría externa para la detección y prevención de fraudes en los rubros de inventarios, cuentas por cobrar y cuentas por pagar, según los resultados, dar las recomendaciones pertinentes el período a auditar será el año 2015.

## 4.2 Carta de Solicitud de Servicios

Guatemala 15 de Diciembre del 2015

Señores

Chinchilla García & Asociados

Contadores Públicos y Auditores

Presente

Respetables señores:

Deseándoles éxitos en sus actividades cotidianas. Sirva la presente para solicitar su asesoría y trabajo profesional para que se practique una auditoría a los rubros de los Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar; tomando en cuenta la detección y prevención de fraude por apropiación indebida de activos o informes financieros fraudulentos correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre del 2015.

Derivado que pronto se realizará Junta General de Accionistas de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. y los mismo están interesados en saber la razonabilidad de las cifras de estos rubros presentados en los estados financieros y si existe alguna contingencia por la detección de algún fraude.

Por tal motivo agradeceríamos nos envíen su propuesta de servicios profesionales, para determinar las condiciones del trabajo y especificar los honorarios del mismo.

Atentamente,



Licda. Nathalie Naomi Heredia

Presidenta del Consejo de Administración

## 4.3 Propuesta de Servicios

*Chinchilla García & Asociados  
Contadores Públicos y Auditores  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala  
Teléfono: 2333-1234*

---

Guatemala, 17 de Diciembre del 2015

Licda. Nathalie Naomi Heredia  
Presidenta del Consejo de Administración  
Droguería y Farmacia, S.A.  
Presente

Ha solicitado los servicios profesionales para que se practique una auditoría a los rubros de los inventarios, cuentas por cobrar y cuentas por pagar de los; tomando en cuenta la detección de fraude por apropiación indebida de activos o informes financieros fraudulentos correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre del 2015.

### **1. OFERTA TÉCNICA**

#### **Alcance de Auditoría**

La auditoría se realizará a los estados financieros; tomando en cuenta la detección de fraude por apropiación indebida de activos a la empresa Droguería y Farmacia, S.A. al 31 de Diciembre del 2015. Se realizará la auditoría con el objetivo de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Su base contable es la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.

#### **Desarrollo de la Auditoría**

Se llevará a cabo la auditoría de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que se cumpla los requerimientos de ética, así como la planificación y ejecución de la auditoría a fin de obtener una seguridad razonable de que los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar están libres de incorrección material. Una auditoría con lleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros.

Los procedimientos seleccionados serán a juicio del auditor, incluida la valoración del riesgo de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error.

Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global en los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte de la entidad con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

### **Procedimientos de Auditoría**

Los procedimientos que se ejecutarán durante el desarrollo de la auditoría a la empresa Droguería y Farmacia, S.A. al 31 de diciembre del 2015 serán los siguientes:

- **Procedimientos Sustantivos:** Se aplicarán según la naturaleza de la cuenta que conforman los estados financieros con el fin de obtener evidencia física y documental para emitir una opinión, sobre la información financiera presentada y que se encuentra libre de correcciones materiales ya sea por fraude o error.
- **Procedimientos de Cumplimiento:** Se aplicaran para determinar si los controles están siendo aplicados de manera que, cumplan con las políticas de la empresa previamente establecidas.

### **Período de Ejecución**

El trabajo de campo se desarrollará en el período comprendido del 3 de enero al 10 marzo del 2016. Se presentará un informe preliminar para su discusión el 20 de marzo y la entrega del informe definitivo será el 31 de marzo del 2016.

### **Personal a cargo**

La auditoría será ejecutada por Licenciado Carlos Gómez y Licenciada Sandy Chinchilla Auditor y Oscar Velásquez Asistente de Auditoría.

### **Informes a presentar**

Del informe final se presentarán un original y dos copias en idioma español expresado en moneda nacional.

### **2. OFERTA ECONÓMICA**

#### **Honorarios**

Se han calculado los honorarios para este tipo de auditoría de Q 45,000.00 con el IVA incluido, los cuales serán cancelados de la siguiente manera:

40%	18,000.00	Aceptación de la Propuesta
30%	13,500.00	Entrega del Informe Preliminar
30%	13,500.00	Entrega del Informe Final
	<b>45,000.00</b>	<b>Total</b>

### **3. ACEPTACIÓN**

Solicitamos una copia con la firma y sello de aceptación de la presente Propuesta de Servicios Profesionales para la auditoría de los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar al 31 de Diciembre del 2015.

Firma	
Nombre	Licda. Nathalie Naomi Heredia
Cargo	Presidenta del Consejo de Administración
Fecha de Aceptación	22 Diciembre 2015

Atentamente,



**CHINCHILLA GARCIA & ASOCIADOS**  
**Licda. Sandy Nathaly Chinchilla García**  
**Socia Directora**  
**Colegiada No. 1234**

#### 4.4 Carta de Compromiso

*Chinchilla García & Asociados  
Contadores Públicos y Auditores  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala  
Teléfono: 2333-1234*

---

Guatemala 23 de Diciembre del 2015

Señores  
Consejo de Administración  
Droguería y Farmacia, S.A.  
Ciudad de Guatemala  
Presente

Han solicitado que se realice una Auditoría con propósito especial a los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar para la detección y prevención de fraudes de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo de auditoría.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar basada en nuestra auditoría. Una auditoría es llevada a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar están libres de incorrecciones materiales ya sea por fraude o por error.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación en los estados financieros de los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.

Nuestra auditoría se conducirá sobre la base de que la administración reconoce y entiende que tienen responsabilidad:

- Sobre la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes);
- Sobre el control interno que es necesario para hacer posible la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error; y
- De proporcionarnos:
  - a) Acceso a toda información de la cual tenga conocimiento que es relevante para la preparación de los estados financieros como registros, documentación y otros asuntos;
  - b) Información adicional que podamos solicitar a para fines de la auditoría; y
  - c) Acceso sin restricción a personas dentro de la entidad, de quienes determinemos es necesario obtener evidencia e auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos confirmación escrita concerniente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Nuestro compromiso incluye también información de proveedores, acreedores, a la vez, solicitamos información a los abogados y otros asesores que presten servicios a la empresa, sobre la existencia de juicios y responsabilidades a cargo de la misma, la situación que guardan y operaciones de las que pueda derivarse pasivos, incluyendo el monto de los honorarios que se le adeuda por parte de la empresa.

Si está de acuerdo con las disposiciones establecidas en esta carta, firme por favor una copia y devuélvala para que precedamos a su archivo.

Estamos agradecidos por la oportunidad de trabajar con ustedes.

Atentamente,



**CHINCHILLA GARCIA & ASOCIADOS**  
**Licda. Sandy Nathaly Chinchilla García**  
**Socia Directora**  
**Colegiada No. 1234**

## 4.5 Planificación de Auditoría

**DROGUERÍA Y FARMACIA, S.A.**  
**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**  
**PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA**  
**Al 31 de Diciembre del 2015**

---

### I. FECHAS CLAVE:

Cierre fiscal:	31/12/2015
Cierre a Revisar:	31/12/2015
Toma Física de Inventario:	03/01/2016
Fecha de inicio de auditoría:	03/01/2016
Informe Preliminar:	20/03/2016
Entrega de informe Final:	31/03/2016

### Personal clave de la compañía

Gerente General	Lic. Juan Pérez López
Gerente de Operaciones	Licda. Anabel Cabrera
Gerente Financiero	Lic. Otto Leonel Paz
Auditor Interno	Lic. Ramiro Roldan Ruano.
Contador General	P.C. Marvin Méndez
Encargado Bodega	Manuel Garza
Visitador Médico	Juan Cruz
Visitador Médico	Rafael Sánchez

### II. OBJETIVO DE LA REVISIÓN:

Hemos sido contratados para realizar la Auditoría a los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar; de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. al 31 de Diciembre del 2015, con el objetivo de emitir una opinión, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, sobre la razonabilidad de los rubros que conforman los estados financieros, considerando en el desarrollo de la auditoría procedimientos para detectar fraudes por información financiera fraudulenta o apropiación indebida de activos; además de emitir un informe que relacione las deficiencias de control interno durante el desarrollo del trabajo.

### III. GENERALIDADES Y OPERACIONES:

La actividad principal de la compañía consiste en la comercialización, distribución y venta a nivel nacional de medicina, medicamentos genéricos y regulados para la población guatemalteca.

Las oficinas y bodegas centrales están ubicadas en la 5ta. Ave. 23-23 Zona 11, Guatemala, Guatemala.

La empresa Droguería y Farmacia, S.A. está constituida bajo las leyes de la República de Guatemala desde el 8 de Mayo del 2010, como una Sociedad Anónima con un capital social de Q. 750,000.00 según consta en el acta de constitución No. 234

**Sus principales políticas son las siguientes:**

- El período contable es del 01 de enero al 31 de diciembre del mismo año.
- Su base contable es la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.
- Utiliza el método de lo devengado para el reconocimiento de sus ingresos y gastos.
- Se considera equivalentes al efectivo las transacciones que puedan convertirse fácilmente en importes de efectivo con riesgo poco significativo de cambios en su valor, cuya fecha de vencimiento no exceda los 90 días.
- La valuación del inventario la realizan al costo de la última adquisición.
- Se consideran activos Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.
- Se reconoce un pasivo cuando la entidad tiene una obligación al final del período sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado.
- Los estados financieros se presentan una vez al año, al finalizar el período contable.
- Las ventas realizadas en las sucursales son estrictamente al contado.
- Las ventas realizadas por medio de visitadores médicos únicamente tiene 30 días hábiles para liquidarlas a la empresa.
- No se realiza ninguna estimación contable para prestaciones y cuentas por cobrar.

**IV. Controles generales**

De acuerdo al conocimiento del Sistema de Control Interno que se tiene de sus operaciones, la empresa mantiene un sistema de autorizaciones y segregaciones de funciones. El Consejo de Administración que es su máximo órgano jerárquico centraliza las funciones de autorización de las transacciones importantes, a través de un

representante el cual es nombrado por resolución de la Junta Directiva y toma posesión por dos años. La Gerencia General controla la ejecución de Gastos e Ingresos de la empresa.

## **V. Control Interno**

El conocimiento del Control Interno que se ha adquirido a través de pláticas con diferentes funcionarios de la empresa y por simple observación, indica que existe una inadecuada estructura del control interno, así como de la revisión del mismo. No obstante, se procederá a llenar nuestro cuestionario estándar de control interno para cada los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar, para detectar y prevenir la ocurrencia de fraude ya sea por apropiación indebida de activos o información financiera fraudulenta y se estará anuente de cualquier indicio que se desprenda de nuestra revisión.

## **VI. Alcance de la Auditoría**

El trabajo de auditoría se deberá realizar sin limitaciones en las pruebas y procedimientos de auditoría, con el objetivo de obtener la evidencia suficiente y apropiada, para sustentar las aseveraciones que permitan expresar una opinión sobre los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar, cumplen con sus aspectos materiales de acuerdo a una normativa técnica contable considerando la ocurrencia de fraudes por apropiación indebida de activos o información financiera fraudulenta al 31 de diciembre del 2015.

Se realizará en cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, vigentes en Guatemala y de observancia obligatoria por los Contadores Públicos y Auditores, según resolución emitida por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores.

Dichas normas de auditoría requieren que se cumplan con requisitos éticos, así como, que se planifique y desempeñe la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar están libres de representaciones erróneas de importancia relativa ya sea debida a fraude o error; además, considerar el control interno en la preparación y presentación razonable en los estados financieros por la compañía; incluyendo la aplicación de las políticas contables y estimaciones contables hechas por la administración.

## VII. Trabajo a Desarrollar

Las cuentas que representan mayor riesgo de ocurrencia de fraude son las transacciones realizadas en Inventario, Cuentas por Cobrar y Cuentas por pagar.

ACTIVO			PASIVO				
Activo Corriente			Pasivo Corriente				
Caja y Bancos	☑	1,987,119	14%	Cuentas por Pagar	☑	2,870,608	20%
Cuentas por Cobrar	☑	2,598,711	18%	<b>Patrimonio y Capital</b>			
Inventario	☑	9,318,971	64%	Capital Autorizado	☑	750,000	5%
				Acciones por Suscribir	☑	- 100,000	-1%
				Utilidades No Distribuidas		7,818,162	54%
<b>Activo No Corriente</b>				Resultado del Ejercicio	☑	3,137,198	22%
Propiedades Planta y Equipo (Neto)	☑	571,167	4%	<b>Total Pasivo y Capital</b>		<b>14,475,968</b>	
<b>Total de Activo</b>		<b>14,475,968</b>					

Para el desarrollo del trabajo de auditoría se tomarán los siguientes procedimientos:

### A. Cuentas por Cobrar

**Circularización de Saldos:** Se considera confirmar saldos mayores a Q. 20,000 que representan el 95% de la cartera. Los saldos mayores de Q. 90,000 serán confirmados de manera directa con el cliente para detectar indicio de fraudes en ésta área.

**Análisis de Antigüedad de Saldos:** Se analizará la antigüedad para determinar los saldos por cobrar mayores a 90 días e investigarlos.

### B. Inventarios:

**Análisis de movimientos:** se analizaron los registros de los libros auxiliares y contables para identificar registros poco usuales.

**Observación física de inventario:** Se participará en la toma física de inventario y se realizarán re cuentas de mercadería al 31 de diciembre del 2015.

**Revisión de mercadería dañada, por obsolescencia o vencimiento:** Se examinará y se hará un conteo con la mercadería obsoleta y vencida.

**Corte de formas:** Se realizará el corte de formas de las últimas facturas, ingresos a la bodega y requisiciones de mercadería.

**Verificación de la valuación de inventarios:** se verificará la aplicación correcta de la valuación de inventarios.

### **C. Cuentas por Pagar**

**Circularización de saldos:** Se enviarán cartas de circularización a los proveedores con saldos mayores a Q 50,000.00 para determinar correctamente el saldo a pagar al 31 de diciembre de 2015.

**Análisis de antigüedad de saldos:** Se analizará la antigüedad de saldos de los proveedores para evaluar los saldos vencidos al finalizar el período 2015.

### **Otros procedimientos:**

Se solicitará una carta de revelaciones a la administración sobre la preparación de los estados financieros y una confirmación del abogado sobre contingencias legales o asuntos importantes del ámbito jurídico que tenga la empresa actualmente.

## **VIII. Presupuesto de Tiempo**

### **A. Tiempo en Horas**

Vista Preliminar	24
Planificación de Auditoría	8
Programas de Auditoría	24
Ejecución de la Auditoría	150
Informes	36
<b>Total</b>	<b>242</b>

Hecho por:



Licda. Sandy Nathaly Chinchilla García  
Contadora Pública y Auditora  
Colegiada No. 1234

## 4.6 Evaluación Control Interno

### 4.6.1 Evaluación de Control Interno el Rubro de Cuentas por Cobrar

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**

**Evaluación de Control Interno de Cuentas por Cobrar**

**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>B-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	04/01/2016

**Nombre del Entrevistado: Marvin Méndez**

**Puesto: Contador General**

No.	Descripción	SI	NO	Observación
1	¿Existe un manual de funciones para el personal del manejo de cuentas por cobrar?		X	No existe manual de puestos que contengan las funciones del personal encargado de las cuentas por cobrar.
2	¿Existen políticas de crédito de forma escrita?		X	La Gerencia General sólo ha dado instrucciones de forma verbal que los créditos no se pueden otorgar por un período mayor a 30 días. Sin embargo no se le da seguimiento si se cumple dicha política.
3	¿Las políticas de crédito son autorizadas por la Gerencia General?	X		Han sido aprobadas por la Gerencia General, sin embargo le ha dejado responsable al auditor interno el cumplimiento de las mismas.
4	¿Los precios de venta son establecidos por la Gerencia General?	X		Existe un adecuado control, la Gerente de Operaciones y en supervisión de la Gerencia General, son los únicos que establecen los precios de venta.
5	¿Existe una adecuada segregación de funciones de recepción de pedidos, clientes, facturación y contabilización?		X	El visitador médico recibe los pedidos y lo pagos por las ventas al crédito se le designa una cartera de clientes. Nadie lo supervisa, No le autorizan sus créditos, no le exigen informe sobre el rendimiento de su cartera de crédito.
6	¿Se tiene un procedimiento que el visitador médico debe cumplir para la devolución de productos por parte del cliente?		X	No existe un procedimiento adecuado, ni la documentación correspondiente. No poseen notas de crédito pre numeradas impresas. Únicamente emitidas por el sistema de inventarios pero se pueden modificar y no cumple con los requisitos legales.
7	¿Existe la verificación constante y efectiva sobre los vencimientos y cobranzas, principalmente con base en información sobre una antigüedad de saldos?		X	Es función del auditor interno, sin embargo este control es ineficiente, se deja toda la responsabilidad al visitador médico sobre el manejo de su cartera de crédito. No tiene supervisor.
8	¿Confirmación periódica por escrito de los saldos por cobrar, por personas distintas de las que manejan los registros contables y participan en labores de cobranza?		X	No se envían estados de cuenta a los clientes.
9	¿Los reportes se le trasladan a la Gerencia General de forma periódica?		X	La Gerencia General no se informa de manera adecuada sobre el rendimiento de la cartera de crédito. Le tiene asignada la función al auditor interno que tiene parentesco familiar con el Gerente General.
10	¿Existen límites de crédito para cada uno de los clientes?		X	No se tiene límites de crédito para los clientes, se les factura mercadería cuando la solicitan sin verificar el saldo adeudado a la empresa.
11	¿Se realizan conciliaciones de saldos periódicas de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.?	X		Si se realizan, pero no se emiten estados financieros para la Gerencia General de forma periódica.
12	¿Se realizan evaluaciones de desempeño para verificar el cumplimiento laboral de los visitadores médicos?		X	No se realizan evaluaciones de desempeño laboral. No reciben capacitación constante y la comunicación ante la Gerencia General es débil.
13	¿Los visitadores médicos encargado de realizar las ventas y otorgar créditos, tiene un supervisor que verifique los acuerdos establecidos con los clientes?		X	No se tiene un supervisor para verificar los acuerdos clientes y los visitadores médicos que otorgan los créditos.
14	¿Se encuentra resguardados los documentos que amparan el derecho de cobro de las cuentas por cobrar?	X		Cada cliente cuenta con un archivo donde se encuentran las copias de las facturas que adeuda.
15	¿Se realiza estudio del record crediticio preliminar para calificar a un cliente para otorgarle crédito?		X	No se realiza un estudio previo, los visitadores reciben de comisión el 1% sobre lo facturado.
16	¿Existe personal responsable con acceso restringido al área donde se encuentran los documentos que amparan las cuentas por cobrar, con el propósito de establecer e identificar claramente la responsabilidad del personal involucrado en el manejo de estos valores.?		X	Cualquier persona tiene acceso al archivo donde se resguarda los documentos que amparan el derecho de cobro de la empresa.

Preguntas negativas	12	75%
Preguntas positivas	4	25%
Total de preguntas	16	

Nivel de Confianza es bajo.

**Riesgo de Fraude:**

El Control Interno en el área de cuentas por cobrar es inadecuado, con el crecimiento de la empresa y la implementación de visitadores médicos, no se ha diseñado las actividades de control adecuadas. Los visitadores no tienen delimitada sus funciones, ellos facturan, cobran y pactan las negociaciones de crédito con los clientes. No se analizan las antigüedades de saldo. La auditoría interna no ha realizado las evaluaciones correspondientes a los controles en esta área. Creando la oportunidad para que se realice una apropiación indebida de activos ya que no se puede detectar a tiempo cualquier deficiencia.

OCI

## 4.6.2 Evaluación de Control Interno el Rubro de Inventarios

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Evaluación de Control Interno de Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

**Nombre del Entrevistado: Manuel Garza**  
**Puesto: Encargado de Bodega**

<b>Cédula</b>	<b>C-2 1/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	04/01/2016

No.	Descripción	SI	NO	Observación
1	¿Existe una adecuada segregación de funciones en cuanto a la autorización y solicitud de la compra?	X		Están definidas, la Gerente de Operaciones se encarga de la negociación con los proveedores y ver las existencias de los productos en el sistema, realiza una solicitud de compra la cual es autorizada por el Gerente General.
2	¿Existe una adecuada segregación de funciones en cuanto a la recepción de mercadería y registro en los libros auxiliares y contables?	X		Están definidas, los auxiliares de bodega se encargan de revisar la mercadería antes de colocarla en las estanterías, el encargado de bodega es quien hace los registros en los libros auxiliares y el auditor interno revisa que encuentren los saldos conciliados entre los libros auxiliares y contables.
3	¿Existe una adecuada segregación de funciones en cuando a la autorización para salidas de inventario?		X	No existe una persona encargada para autorizar las salidas de mercadería, la secretaria recibe las requisiciones de los visitantes médicos y de los encargados de farmacias, los cuales traslada al encargado de bodega para su despacho.
4	¿Existe segregación adecuada para los registros contables que afectan las cuentas de clientes, ventas, costos de ventas, comisiones, impuestos).?		X	No esta segregada adecuadamente, al auditor interno se le ha designado realizar los registros que afectan clientes, costos de venta, ventas, comisiones y de emitir los estados financieros, él es la única persona que tiene creada clave de súper usuario para modificar cualquier tipo de transacción de la empresa sin tener autorización.
5	¿El método de valuación de inventarios es autorizado por la Gerencia General?	X		Es controlado por la Gerencia General y la Gerente de Operaciones.
6	¿Los ajustes derivados por faltante, sobrante y producto farmacéutico vencido son autorizados de forma escrita por la Gerencia General antes de realizar los registro en los kardex de inventario y en los libros contables.?		X	Las tomas físicas las realiza una vez al año al finalizar el periodo y los faltantes son determinados por el auditor interno y descontados al personal de bodega, sin embargo la Gerencia General no autoriza esos ajustes ni le da seguimiento posterior.
7	¿Se encuentra actualizado el sistema de inventarios en la bodega y todas las tiendas?	X		Las traslados de mercadería a las farmacias se realizan por medio una consignación a una bodega virtual, el sistema de inventarios se encuentra en línea, cuando el encargado de farmacia recibe su producto acepta los códigos que se encuentra la bodega virtual, automáticamente se actualiza el inventario en la farmacia y de descarga de la bodega central.
8	¿Los envíos de mercadería a las farmacias o los visitantes médicos corresponde a lo solicitado?		X	Se han tenido reclamos, porque de bodega central envían producto que no coincide con los solicitado en farmacias o por los visitantes médicos. Se reportan a bodega central estas observaciones pero no se le da un adecuado seguimiento. Las resoluciones son tardadas.
9	¿Existe un stock máximo y mínimo para los productos farmacéuticos?		X	No existen volúmenes máximos y mínimos, la Gerente de Operaciones, realiza sus compras bajo las ofertas que los proveedores le ofrecen.
10	¿Existen formas pre numeradas para la entrada y salida de inventario?		X	No existen formas pre numeradas para los envíos de mercadería a farmacias, el sistema emite un correlativo interno, estos documentos son impresos en papel bond simple. Únicamente existen facturas y recibos de caja pre numerados de forma impresa.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Evaluación de Control Interno de Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C-2 2/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	04/01/2016

**Nombre del Entrevistado: Manuel Garza**  
**Puesto: Encargado de Bodega**

No.	Descripción	SI	NO	Observación
11	¿La documentación de soporte de las salidas de inventario cuentan con la firma de revisado, firma de autorizado, firma de entregado o sellos que identifiquen que la mercadería fue revisada antes de salir de la bodega y que llega al lugar donde fue solicitada?		X	Los envíos no son firmados en su mayoría, por los encargados de farmacia, los visitadores médicos o clientes, cuando reciben la mercadería. Cuando son visitadores médicos o clientes junto al envió se emite la factura y le queda una copia a la empresa, sin embargo los traslado de mercadería a las farmacias no se firman en su mayoría.
12	¿Se traslada oportunamente todos los documentos de los movimientos que afecten las cuentas de clientes, ventas, costo de ventas?	X		El sistema se encuentra enlazado con los libros contables, cada movimiento que se realiza se contabiliza automáticamente, el auditor interno es el encargado de revisar que se realicen los asientos contables de manera correcta.
13	¿Se realiza comparación periódica de la suma de los registros auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente?	X		Si se concilian los registros de los libros contables con los libros auxiliares.
14	¿Existe una persona encargada de controlar las fechas de vencimiento de los productos farmacéuticos?		X	No hay una persona designada para esto, el personal de bodega al momento de despachar la mercadería revisa, pero no se hace periódicamente esta revisión.
15	¿Se lleva un registro de las devoluciones a los laboratorios para el cambio del producto farmacéutico?		X	Algunos laboratorios reciben el medicamento con tres o cuatro meses antes de su vencimiento para el cambio del mismo. Pero como no se lleva un control adecuado, el producto se vence cuando no se logra hacer el cambio a tiempo.
16	¿Se lleva un historial de las entradas de producto farmacéutico por reposición de vencidos?		X	No se lleva un registro adecuado del mismo.
17	¿Existe acceso restringido al área de inventarios?		X	El área de inventarios es accesible para todo el personal, no cuenta con cámaras de vigilancia, ni se revisa al personal a la hora de salida.
18	¿Se realizan conteos físicos de inventario de forma constante?		X	Únicamente se realiza una vez al año, al cierre del ejercicio para la preparación de estados financieros.
19	¿El inventario de producto farmacéutico que se encuentra asegurado?		X	La mercadería no cuenta con ningún tipo de seguro, contra incendios o robo.
20	¿El personal encargado de manejar el inventario cuenta con sus funciones de manera escrita que indique cuáles son sus responsabilidades laborales?		X	No poseen sus funciones de manera escrita.

Preguntas negativas	14	70%
Preguntas positivas	6	30%
Total de preguntas	20	

Nivel de Confianza es bajo.

**Riesgo de Fraude:**

El Control Interno en el área de inventarios es débil, únicamente están fuertemente controladas las entradas por compra y la valuación del inventario. Los controles para la salida se encuentran débiles y no son apropiados. Esto crea una oportunidad para que el personal de bodega realice una apropiación indebida de activos o colusión por parte de los mismos empleados para robos mayores de mercadería.

**OCI**

### 4.6.3 Evaluación de Control Interno el Rubro de Cuentas por Pagar

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Evaluación de Control Interno Cuentas por Pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>AA-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	03/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	04/01/2016

**Nombre del Entrevistado: Otto Leonel Paz**  
**Puesto: Gerente Financiero**

No.	Descripción	SI	NO	Observación
1	¿Existe un manual de funciones para el personal de las cuentas por pagar?		X	
2	¿Los pagos realizados a los proveedores o acreedores son previamente autorizados?	X		
3	¿Existe una persona que verifique la documentación antes de emitir el cheque para cancelar el pago a los proveedores y acreedores?	X		
4	¿Existe una persona que contabilice los pagos, distinta a la que emite y autoriza los mismos?	X		
5	¿La persona que realiza las compras de los bienes y servicios es distinta a la persona que está encargado de los pagos?	X		
6	¿Existe una cantidad máxima para cancelar en efectivo a los proveedores?	X		Pagos menores a Q 500.00
7	¿Los cheques se emiten a nombre del proveedor beneficiario?	X		
8	¿Las notas de crédito y abono se reciben antes de emitir el cheque?		X	
9	¿Se emiten contraseñas para programar los pagos a proveedores?		X	
10	¿Se revisan constantemente las cuentas por pagar?	X		
11	¿Se maneja estados de cuenta de los proveedores actualizados?	X		
12	¿Se manejan contratos con los proveedores donde se establezca los plazos de crédito?		X	

Preguntas negativas	3	25%
Preguntas positivas	9	75%
Total de preguntas	12	

Nivel de Confianza es aceptable.

**Riesgo de Fraude:**

El control interno en las cuentas por pagar es aceptable, se tiene una adecuada segregación de funciones y se mantiene controlado el saldo y la documentación constantemente; el riesgo de realizar fraude es bajo.

Hechos por: SCG

## 4.7 Programas de Auditoría

### 4.7.1 Programa de Auditoría Rubro de Cuentas por Cobrar

<u>Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima</u>		Cédula	B-1
<u>Programa de Auditoría Área de Cuentas por Cobrar</u>		Hecho:	SCH
<u>Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015</u>		Fecha	05/01/2016
		Revisado:	CG
		Fecha:	06/01/2016
No.	Descripción	Referencia	
	<b>Aseveraciones en los estados financieros</b>		
1	Existencia		
2	Integridad		
3	Derechos		
4	Presentación o revelación.		
	<b>Objetivos de auditoría</b>		
1	Detectar riesgo de fraude en el manejo y recuperación de las cuentas por cobrar. Comprobar la autenticidad de las cuentas por cobrar, así como de los descuentos y devoluciones.		
3	Comprobar la valuación de las cuentas por cobrar.		
4	Verificar que todas las cuentas por cobrar estén registradas en la contabilidad.		
5	Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.		
	<b>Procedimientos sustantivos</b>		
	<b>Técnicas de revisión analítica</b>		
	Análisis de la antigüedad de saldos.		B-5-1
	<b>Pruebas Sustantivas</b>		
	Inspección de la documentación que ampara las cuentas por cobrar con el objeto de verificar su propiedad y derecho de cobro.		B-5-3
	Confirmación de las cuentas por cobrar de forma escrita y directamente con el cliente por medio de la entrevista, para la detección de fraudes en la cuenta por cobrar si el nivel de confianza del control interno es bajo.		B-5-2
	Verificar que los saldos contables coincidan con las confirmaciones.		B-5-2
	Cotejar los saldos de los clientes con la documentación de soporte, para determinar la confiabilidad de la antigüedad de los saldos de cuentas por cobrar-clientes.		B-5-1
	Revisar que los cobros estén debidamente depositados.		B-5-3
	Verificar la presentación y revelación en los estados financieros.		B
	<b>Pruebas de cumplimiento</b>		
	Evaluación de control interno para determinar si se cumplen con los procedimientos establecidos.		B-2
	Revisión de la existencia de procedimientos de control adecuados que clasifiquen periódicamente y por fecha de vencimiento las cuentas por cobrar.		B-5-2
	Evaluación de los procedimientos de control para las devoluciones efectuadas por clientes.		B-2
	Verificar el cumplimiento de las políticas crediticias.		B-5-3

## 4.7.2 Programa de Auditoría Rubro de Inventarios

<b>Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima</b>		<b>Cédula</b>	<b>C-1</b>
<b>Programa de Auditoría Área de Inventarios</b>		Hecho:	SCH
<b>Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015</b>		Fecha:	05/01/2016
		Revisado:	CG
		Fecha:	06/01/2016
<b>No.</b>	<b>Descripción</b>	<b>Referencia</b>	
	<b>Aseveraciones en los estados financieros</b>		
1	Existencia		
2	Integridad		
3	Derechos		
4	Presentación o revelación.		
	<b>Objetivos de auditoría</b>		
1	Detectar riesgo de fraude en el área de inventarios.		
2	Comprobar su existencia.		
3	Verificar que sean propiedad de la empresa.		
4	Determinar la existencia de gravámenes.		
5	Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no excedan a su valor de realización.		
6	Comprobar que el costo de venta corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período y que se haya determinado en forma razonable y consistente.		
	<b>Procedimientos sustantivos</b>		
	<b>Técnicas de revisión analítica</b>		
	Revisión analítica de los movimientos en las distintas cuentas de inventario, incluyendo el examen de la documentación que los origina y en su caso obtención de explicaciones satisfactorias sobre movimientos poco usuales o anormales de entradas y salidas de productos farmacéuticos.		<b>C-5-1</b>
	b) Márgenes de utilidad.		
	c) Diferencias de inventarios.		
	d) Cálculos globales del costo.		
	e) Examinar documentación que ampare entradas y salidas de inventarios.		
	<b>Observación del inventario físico y pruebas físicas.</b>		
	Realizar corte de formas, para corroborar el debido corte de operaciones.		<b>C-5-2</b>
	Observar que se cumplan con los procedimientos adecuados para la toma física de los inventarios		<b>C-5-3</b>
	Realizar re cuentas de los productos luego de su toma física.		<b>C-5-4</b>
	Verificar que no existan productos que hayan perdido su valor por deterioro físico, lento movimiento o por vencimiento.		<b>C-5-5</b>
	<b>Pruebas de valuación del inventario</b>		
	Verificar que los inventarios estén valuados correctamente.		<b>C-5-6</b>
	<b>Obtención de declaración de la administración</b>		
	Cerciorarse de que en la carta de declaraciones de la administración se indique los aspectos relevantes a inventarios y costo de ventas, tales como métodos usados, consistencia en su aplicación, pérdidas por baja de valor, existencias de gravámenes y otras restricciones, compromisos.		<b>CR</b>
	<b>Presentación y revelación</b>		
	Cerciorarse de que exista revelación adecuada en los estados financieros.		
	<b>Propiedad</b>		
	Inspección de la documentación de soporte de las compras, para comprobar que los inventarios son propiedad de la empresa.		<b>C-5-6</b>
	<b>Pruebas de cumplimiento</b>		
	Evaluación de control interno por medio de un cuestionario.		<b>C-2</b>
	Revisión selectiva de compras, inspeccionando la documentación soporte, su adecuada autorización y registro oportuno de los libros y auxiliares.		<b>C-5-6</b>
	Verificar que exista remisión o nota de salida pre numerada, la cual deberá contener los datos relativos al pedido y a la remisión correspondiente, verificando además que obtenga la firma de recibido por parte del cliente.		<b>C-2</b>

## 4.7.2 Programa de Auditoría Rubro de Cuentas por Pagar

<b>Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima</b>		<b>Cédula</b>	<b>AA-1</b>
<b>Programa de Auditoría Área de Cuentas por Pagar</b>		Hecho:	SCH
<b>Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015</b>		Fecha:	05/01/2016
		Revisado:	GC
		Fecha:	05/01/2016
<b>No.</b>	<b>Descripción</b>	<b>Referencia</b>	
	<b>Aseveraciones en los estados financieros</b>		
1	Existencia		
2	Integridad		
3	Valuación		
4	Propiedad		
5	Presentación y revelación		
	<b>Objetivos de auditoría</b>		
	Detectar riesgo de fraude.		
	Comprobar que todos los pasivos que se muestran en los estados financieros, sean reales y que cumplan con las características de ser obligaciones presentes.		
	Verificar que en los estados financieros se incluya todos los pasivos a cargo de la entidad.		
	Comprobar que los pasivos estén adecuadamente clasificados de acuerdo con su vencimiento, denominación, exigibilidad y materialidad.		
	<b>Procedimientos sustantivos</b>		
	<b>Técnicas de revisión analítica</b>		
	Análisis de antigüedad de saldos a proveedores.	<b>AA-5-2</b>	
	<b>Pruebas sustantivas</b>		
	Confirmación de saldos de con los proveedores.	<b>AA-5-1</b>	
	Verificar que todos los pasivos estén reconocidos y valuados.		
	Verificar su correcta presentación en los estados financieros.		
	<b>Pruebas de cumplimiento</b>		
	Aplicación de un cuestionario de control interno para evaluar el cumplimiento con el objetivo de adquirir seguridad razonable de que los procedimientos de control existen y se aplican eficazmente.	<b>AA-2</b>	



Hechos por: SCG

## 4.8 Cédulas de Auditoría

### Índice de Papeles de Trabajo

<b>Papeles de Trabajo</b>	<b>Descripción</b>	<b>Página</b>
CM	Cédula de Marcas	96
CPC	Estado de Situación Financiera	97
CPC	Estado de Resultados	98
BG-1	Cédula Centralizadora de Activo	99
B	Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar	100
B-3	Deficiencias de Control Interno de Cuentas por Cobrar	101
B-4	Cédula de Ajustes y Reclasificaciones de Cuentas por Cobrar	102
B-5	Cédula Analítica de Cuentas por Cobrar	104
B-5-1	Antigüedad de Saldos	105
B-5-2	Cédula de Confirmación de Saldos	106
B-5-3	Detección de Fraude en Cuentas por Cobrar	107
B-5-4	Estadística de Confirmación de Saldos	109
B-5-5	Cálculo de Estimación para Cuentas Incobrables	109
B-6	Cédula Analítica de Deudores Empleados	110
B-7	Carta Modelo de Confirmación de Saldos	111
B-8	Carta Modelo de Confirmación de Abogados	112
B-8-1	Carta de Respuesta de Abogados	113
C	Cédula Sumaria de Inventarios	114
C-3	Deficiencias de Control Interno de Inventarios	115
C-4	Cédula de Ajustes y Reclasificaciones de Inventarios	116
C-5	Cédula Analítica de Inventario	117
C-5-1	Análisis de Movimientos de Inventarios en Bodega Central	118
C-5-2	Corte de Formas	119

<b>Papeles de Trabajo</b>	<b>Descripción</b>	<b>Página</b>
<b>C-5-3</b>	Narrativa de la Observación de Conteo Físico de Inventarios	120
<b>C-5-4</b>	Integración del Faltante de la Toma Física de Inventario	121
<b>C-5-5</b>	Integración de Producto Farmacéutico Vencido	123
<b>C-5-6</b>	Prueba de Valuación de Inventario	124
<b>C-5-7</b>	Acta Notarial por Faltante de Inventario	125
<b>BG-2</b>	Cédula Centralizadora de Pasivo	127
<b>AA</b>	Cedula Sumaria de Cuentas por Pagar	128
<b>AA-3</b>	Deficiencias de Control Interno de Cuentas por Pagar	128
<b>AA-4</b>	Cédula de Ajustes y Reclasificaciones de Cuentas por Pagar	129
<b>AA-5</b>	Analítica de Cuentas por Pagar	130
<b>AA-5-1</b>	Confirmación de Saldos de Proveedores	131
<b>AA-5-1-1</b>	Antigüedad de Saldos de Proveedores	132
<b>AA-5-2</b>	Analítica de IVA por Pagar	133
<b>ER</b>	Centralizadora de Resultados	133
<b>VV-5</b>	Cédula Analítica de Ingresos	134
<b>WW</b>	Cédula Sumaria de Costo de Ventas	135
<b>WW-5-3</b>	Cédula Analítica de Productos Vencidos	135
<b>WW-5-5</b>	Cédula Analítica de Faltante de Inventario	136
<b>WW-5-6</b>	Cédula Analítica de Inventario Final	136
<b>YY</b>	Sumaria de Gastos de Distribución	137
<b>YY-5-13</b>	Cédula Analítica de Cuentas Incobrables	137
<b>ZZ</b>	Cédula Analítica de Otros Ingresos	138
<b>UU</b>	Cédula Analítica del Impuesto Sobre la Renta	138

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**CÉDULA DE MARCAS**

<b>Cédula</b>	<b>CM</b>
Hecho:	SCH
Fecha	05/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	05/01/2016

- Cotejado Libro Auxiliar
- Va
- Viene
- Sumado Verticalmente
- Cotejado Diario Mayor General
- OCI** Observación Control Interno
- Documento Original Examinado
- CR** Carta de Representación
- Antigüedad Verificado con documentos físicos
- CC** Conforme
- IC** Inconforme
- NC** No Contestó
- Saldo Circularizado
- Saldo no Circularizado
- Saldo Estado de Cuenta
- CPC** Copia Proporcionada por el Cliente

Estados Financieros presentados por la empresa Droguería y Farmacia, S.A.

CPC

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

DROGUERÍA Y FARMACIA, S.A.

Al 31 de Diciembre del 2015

Expresado en Quetzales

<b>ACTIVO</b>		<b>PASIVO</b>	
<b>Activo Corriente</b>		<b>Pasivo Corriente</b>	
Caja y Bancos	1,987,119	↑↑ Cuentas por Pagar	2,870,608 ↑↑
Cuentas por Cobrar	2,598,711	↑↑ <b>Patrimonio y Capital</b>	
Inventario	9,318,971	↑↑ Capital Autorizado	750,000 ↑↑
		Acciones por Suscribir	- 100,000 ↑↑
		Utilidades No Distribuidas	7,818,162 ↑↑
<b>Activo No Corriente</b>		Resultado del Ejercicio	3,137,198 ↑↑
Propiedades Planta y Equipo (Neto)	571,167		
<b>Total de Activo</b>	<b>14,475,968</b>	<b>Total Pasivo y Capital</b>	<b>14,475,968</b>

El infrascrito Perito Contador con número de registro 123456-7 ante la Superintendencia de Administración Tributaria CERTIFICA: Que el Estado de Situación Financiera arriba indicado pertenece a la empresa Droguería y Farmacia, S.A. por el año terminado el 31 de diciembre del 2015 y está elaborado conforme a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.



Lic. Juan Pérez López  
Representante Legal



P.C. Marvin Méndez  
Contador General

**ESTADO DE RESULTADOS**  
**Droguería y Farmacia, S.A.**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**Expresado en Quetzales**

**INGRESOS**

Venta de Medicamentos, Genéricos y Regulados	33,538,360.19	↑↑
Costo de Ventas	28,914,101.66	↑↑
Margen Bruto	4,624,258.53	

**GASTOS DE OPERACIÓN**

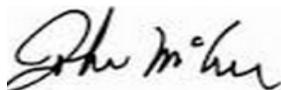
Gastos de Administración	656,165.95	↑↑
Gastos de Distribución	1,429,408.43	↑↑
Resultado de Operación	2,538,684.15	

**OTROS INGRESOS Y GASTOS**

Otros Ingresos	598,513.63	↑↑
----------------	------------	----

<b>Resultado del Ejercicio</b>	<b>3,137,197.78</b>	^
--------------------------------	---------------------	---

El infrascrito Perito Contador con número de registro 123456-7 ante la Superintendencia de Administración Tributaria CERTIFICA: Que el Estado de Resultados arriba indicado pertenece a la empresa Droguería y Farmacia, S.A. por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2015 conforme a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.



Lic. Juan Pérez López  
Representante Legal



P.C. Marvin Méndez  
Contador General

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Centralizadora de Activo**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>BG-1</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	08/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	09/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>ACTIVO</b>					
	<b>Activo Corriente</b>					
	Caja y Bancos	1,987,119	<input checked="" type="checkbox"/>	-	1,987,119	<b>A</b>
	Cuentas por Cobrar	2,598,711	<input checked="" type="checkbox"/>	1,009,702	2,626,750	<b>B</b>
	Inventario	9,318,971	<input checked="" type="checkbox"/>		9,282,265	<b>C</b>
	<b>Total Activo Corriente</b>	<b>13,904,801</b>		<b>1,009,702</b>	<b>13,896,134</b>	
	<b>Activo No Corriente</b>					
	Propiedades Planta y Equipo (Neto)	571,167	<input checked="" type="checkbox"/>		571,167	<b>E</b>
	<b>Total de Activo</b>	<b>14,475,968</b>		<b>1,009,702</b>	<b>14,467,301</b>	

^ ^ ^ ^

Conclusión: Con base al examen efectuado en el que se aplicaron técnica y procedimientos de auditoría, según las Normas Internacionales de Auditoría, los saldos presentados en los Rubros de Inventarios y Cuentas por Cobrar en el Estado de Situación Financiera son razonables al 31 de diciembre del 2015.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

Cédula	B
Hecho:	SCH
Fecha:	09/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	10/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Cuentas por Cobrar	2,598,711	<input checked="" type="checkbox"/> 80,542	929,160	1,750,093	B-5
	Deudores Empleados		929,160		929,160	B-6
	Estimación de Cuentas Incobrables			52,503	- 52,503	B-5-5
	<b>Total</b>	<b>2,598,711</b>	<b>1,009,702</b>	<b>981,663</b>	<b>2,626,750</b>	

**Conclusiones:**

Se ha examinado el rubro de Cuentas por Cobrar aplicando técnicas y procedimientos de Auditoría, apegados a las Normas Internacionales de Auditoría, luego de practicar la auditoría se determinó que el saldo de Cuentas por Cobrar, asciende a Q 2,626,750 incluyendo ajustes y reclasificaciones se procedió a determinar la Estimación de Cuentas Incobrables, ajustándose al 3% sobre el Saldo de Clientes.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Deficiencias de Control Interno Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>B-3</b>
Hecho:	SCH
Fecha	10/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	11/01/2016

<b>No.</b>	<b>Deficiencia</b>	<b>Medida Aludida</b>	<b>Referencia</b>
	No se encuentran políticas de crédito de forma escrita.	Crear políticas de crédito adecuadas.	<b>B-5-3</b>
	No se envían estados de cuenta a los clientes.	Implementar los envíos de los estados de cuenta de los clientes.	<b>B-5-3</b>
	No existen límites de crédito.	Establecer límites según las antigüedades de saldo por cobrar.	<b>B-5-3</b>
	No se supervisa la actividad laboral que realizan los visitadores médicos así como los créditos aprobados por ellos.	Contratar un supervisor que desempeñe las actividades de control en las rutas de los visitadores médicos.	<b>B-5-3</b>
	No se emiten reportes de antigüedad de saldos a la Gerencia General.	Solicitar los reportes de forma periódica.	<b>B-5-3</b>
	No se ha realizado actividades de auditoria interna.	Realizar las actividades de revisión de forma periódica.	<b>B-5-3</b>

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula de Ajustes y Reclasificaciones Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-4</b>
Hecho:	SCH
Fecha	15/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	16/01/2016

No.	Cuenta	Debe	Haber	Referencia
31/12/2015	<b>B-RC-1</b>			
	<u>Deudores Empleados</u>			
	Juan Cruz	Q 90,585		
	<u>Cuentas por Cobrar</u>			
	Farmacia Balam Ixbalanque		Q 90,585	
	Reclasificación del saldo por cobrar a Juan Cruz visitador médico, por depósitos en efectivo a su cuenta bancaria personal, realizados con dinero propiedad de la empresa.	Q 90,585	Q 90,585	<b>B-5-3</b>
31/12/2015	<b>B-RC-2</b>			
	<u>Deudores Empleados</u>			
	Juan Cruz	Q 533,034		
	<u>Cuentas por Cobrar</u>			
	Farmacia Brito		Q 24,056	
	Farmacia Emanuel / Israel Gómez		Q 87,401	
	Farmacia Familiar		Q 30,081	
	Farmacia Hosanna		Q 118,424	
	Farmacia Jolom Konob		Q 77,261	
	Farmacia la Bendición		Q 104,510	
	Farmacia la Económica		Q 91,301	
	Reclasificación del saldo por cobrar a Juan Cruz Visitador médico, por facturar ventas ficticias para sacar producto farmacéutico de bodega central.	Q 533,034	Q 533,034	<b>B-5-3</b>
31/12/2015	<b>B-RC-3</b>			
	<u>Deudores Empleados</u>			
	Juan Cruz	Q 5,454		
	<u>Cuentas por Cobrar</u>			
	Farmacia Estrella de Belén		Q 5,454	
	Reclasificación del saldo por cobrar a Juan Cruz, por apropiarse de producto que fue devuelto por el cliente y no lo entregó a la empresa.	Q 5,454	Q 5,454	<b>B-5-3</b>

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula de Ajustes y Reclasificaciones Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-4</b>
Hecho:	SCH
Fecha	15/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	16/01/2016

No.	Cuenta	Debe	Haber	Referencia
31/12/2015	<b>B-RC-4</b>			
	<u>Deudores Empleados</u>			
	Juan Cruz	Q 300,087		
	<u>Cuentas por Cobrar</u>			
	Farmacia la Esperanza		Q 300,087	
	Reclasificación del saldo por cobrar a Juan Cruz, por facturar producto farmacéutico a clientes inexistentes para retirar mercadería de la bodega. Se considera incobrable el cobro.	<b>Q 300,087</b>	<b>Q 300,087</b>	<b>B-5-3</b>
31/12/2015	<b>B-AJ-1</b>			
	Cuentas Incobrables	Q 52,503		
	Estimación de Cuentas Incobrables		Q 52,503	
	Creación de las la Estimación de las Cuentas Incobrables del 3% sobre el saldo de las Cuentas por Cobrar	<b>Q 52,503</b>	<b>Q 52,503</b>	<b>B-5-5</b>

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	16/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	17/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclassificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
1	FARMACIA ALMY	Q 18,500			Q 18,500	
2	FARMACIA ASTRID	Q 13,450			Q 13,450	
3	FARMACIA BALAM IXBALANQUE	Q 158,914		Q 90,585	Q 68,329	B-RC-1
4	FARMACIA BELEN	Q 98,200			Q 98,200	
5	FARMACIA BRITO	Q 122,556		Q 24,056	Q 98,500	B-RC-2
6	FARMACIA COMUNITARIA	Q 21,165			Q 21,165	
7	FARMACIA DAESA	Q 13,588			Q 13,588	
8	FARMACIA DEL ROCIO	Q 13,896			Q 13,896	
9	FARMACIA DINAT	Q 11,337			Q 11,337	
10	FARMACIA EBEN EZER NEBAJ	Q 9,500			Q 9,500	
11	FARMACIA EL BUEN SAMARITANO	Q 12,615			Q 12,615	
12	FARMACIA EL DESCUENTO	Q 19,300			Q 19,300	
13	FARMACIA EMANUEL / PEDRO BRITO	Q 55,831			Q 55,831	
14	FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ	Q 189,901		Q 87,401	Q 102,500	B-RC-2
15	FARMACIA ESTRELLA DE BELEN	Q 95,454		Q 5,454	Q 90,000	B-RC-3
16	FARMACIA FAMILIAR	Q 120,581		Q 30,081	Q 90,500	B-RC-2
17	FARMACIA H&S	Q 80,971			Q 80,971	
18	FARMACIA HOSANA	Q 238,924		Q 118,424	Q 120,500	B-RC-2
19	FARMACIA JESUS DE NAZARE	Q 41,589			Q 41,589	
20	FARMACIA JESUS EL BN REDENTEOR	Q 41,871			Q 41,871	
21	FARMACIA JOLOM KONOB	Q 152,461		Q 77,261	Q 75,200	B-RC-2
22	FARMACIA JUANITO	Q 22,512			Q 22,512	
23	FARMACIA KOOMOL	Q 90,781			Q 90,781	
24	FARMACIA LA AMPARO	Q 1,591			Q 1,591	
25	FARMACIA LA BENDICION	Q 289,710		Q 104,510	Q 185,200	B-RC-2
26	FARMACIA LA ECONOMICA	Q 182,051		Q 91,301	Q 90,750	B-RC-2
27	FARMACIA LA ESPERANZA	Q 300,087		Q 300,087	Q 0	B-RC-4
28	FARMACIA LA MARQUENCITA	Q 74,196			Q 74,196	
29	FARMACIA LA PROVIDENCIA	Q 27,340			Q 27,340	
30	FARMACIA LOS CUATRO HERMANOS	Q 28,954			Q 28,954	
31	FARMACIA MAHANAI	Q 33,692			Q 33,692	
32	FARMACIA MAITE	Q 6,262			Q 6,262	
33	FARMACIA MANUEL	Q 2,346			Q 2,346	
34	FARMACIA MARLENY	Q 2,830			Q 2,830	
35	FARMACIA MENDEZ	Q 1,464			Q 1,464	
36	FARMACIA MONTE MORIAH	Q 1,800			Q 1,800	
37	FARMACIA NEYFE	Q 1,750			Q 1,750	
38	FARMACIA NUESTRA SRA CANDELARIA	Q 740	C-4		Q 740	
39	RAMIRO ROLDAN RUANO		Q 80,542	Q -	Q 80,542	C-AJ-1
	<b>Total Cuentas por Cobrar (Neto)</b>	<b>Q 2,598,711</b>	<b>Q 80,542</b>	<b>Q 929,160</b>	<b>Q 1,750,093</b>	

^ ^ ^ ^ ^

B  
C

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Antigüedad de Saldos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-1</b>
Hecho:	SCH
Fecha	16/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	17/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	1 a 30 Días	30 a 60 Días	60 a 90 Días	Más de 90 Días	Saldo Contable	
1	FARMACIA ALMY	Q 6,475	Q 12,025	Q -	Q -	Q 18,500	✓
2	FARMACIA ASTRID	Q 3,579	Q 9,871	Q -	Q -	Q 13,450	✓
3	FARMACIA BALAM IXBALANQUE	Q 35,891	Q 25,971	Q 28,259	Q 68,793	Q 158,914	✓
4	FARMACIA BELEN	Q 9,258	Q 5,871	Q 13,572	Q 69,499	Q 98,200	✓
5	FARMACIA BRITO	Q 25,891	Q 15,897	Q 19,874	Q 60,894	Q 122,556	✓
6	FARMACIA COMUNITARIA	Q 2,598	Q 10,897	Q 2,329	Q 5,341	Q 21,165	✓
7	FARMACIA DAESA	Q 8,971	Q 4,617	Q -	Q -	Q 13,588	✓
8	FARMACIA DEL ROCIO	Q -	Q 13,896	Q -	Q -	Q 13,896	✓
9	FARMACIA DINAT	Q -	Q 11,337	Q -	Q -	Q 11,337	✓
10	FARMACIA EBEN EZER NEBAJ	Q -	Q -	Q 9,500	Q -	Q 9,500	✓
11	FARMACIA EL BUEN SAMARITANO	Q -	Q -	Q 12,615	Q -	Q 12,615	✓
12	FARMACIA EL DESCUENTO	Q -	Q -	Q 8,800	Q 10,500	Q 19,300	✓
13	FARMACIA EMANUEL / PEDRO BRITO	Q -	Q 18,951	Q 15,871	Q 21,009	Q 55,831	✓
14	FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ	Q 20,159	Q 8,971	Q 98,710	Q 62,061	Q 189,901	✓
15	FARMACIA ESTRELLA DE BELEN	Q 5,897	Q 15,810	Q 20,189	Q 53,558	Q 95,454	✓
16	FARMACIA FAMILIAR	Q 12,591	Q 25,891	Q 32,581	Q 49,518	Q 120,581	✓
17	FARMACIA H&S	Q 6,811	Q 23,581	Q 2,358	Q 48,221	Q 80,971	✓
18	FARMACIA HOSANA	Q 12,591	Q 35,814	Q 42,891	Q 147,628	Q 238,924	✓
19	FARMACIA JESUS DE NAZARE	Q 12,581	Q 15,891	Q 13,117	Q -	Q 41,589	✓
20	FARMACIA JESUS EL BN REDENTEOR	Q 25,918	Q 15,953	Q -	Q -	Q 41,871	✓
21	FARMACIA JOLOM KONOB	Q 10,589	Q 41,589	Q 50,184	Q 50,099	Q 152,461	✓
22	FARMACIA JUANITO	Q -	Q 22,513	Q -	Q -	Q 22,513	✓
23	FARMACIA KOOMOL	Q 5,280	Q 13,258	Q 15,871	Q 56,372	Q 90,781	✓
24	FARMACIA LA AMPARO	Q 1,591	Q -	Q -	Q -	Q 1,591	✓
25	FARMACIA LA BENDICION	Q 2,598	Q 12,597	Q 135,714	Q 138,801	Q 289,710	✓
26	FARMACIA LA ECONOMICA	Q 9,871	Q 13,591	Q 50,987	Q 107,602	Q 182,051	✓
27	FARMACIA LA ESPERANZA	Q -	Q -	Q 97,327	Q 202,760	Q 300,087	✓
28	FARMACIA LA MARQUENCITA	Q 5,981	Q 12,581	Q 25,460	Q 30,174	Q 74,196	✓
29	FARMACIA LA PROVIDENCIA	Q 10,289	Q 17,051	Q -	Q -	Q 27,340	✓
30	FARMACIA LOS CUATRO HERMANOS	Q 13,784	Q 15,170	Q -	Q -	Q 28,954	✓
31	FARMACIA MAHANAI	Q 15,971	Q 17,721	Q -	Q -	Q 33,692	✓
32	FARMACIA MAITE	Q -	Q 6,262	Q -	Q -	Q 6,262	✓
33	FARMACIA MANUEL	Q 2,346	Q -	Q -	Q -	Q 2,346	✓
34	FARMACIA MARLENY	Q 2,830	Q -	Q -	Q -	Q 2,830	✓
35	FARMACIA MENDEZ	Q 1,464	Q -	Q -	Q -	Q 1,464	✓
36	FARMACIA MONTE MORIAH	Q 1,800	Q -	Q -	Q -	Q 1,800	✓
37	FARMACIA NEYFE	Q 1,750	Q -	Q -	Q -	Q 1,750	✓
38	FARMACIA NUESTRA SRA CANDELARIA	Q 740	Q -	Q -	Q -	Q 740	✓
	<b>Totales</b>	<b>Q 276,095</b>	<b>Q 443,577</b>	<b>Q 696,209</b>	<b>Q 1,182,830</b>	<b>Q 2,598,711</b>	

^                      ^                      ^                      ^                      ^  
 11%                    17%                    27%                    46%                    100%

El análisis nos indica que la cartera de crédito se encuentra con saldos vencidos con más de 90 días en un 46%; lo que representa un porcentaje material de la cuentas por cobrar. Se consultan las políticas de crédito de la empresa al Gerente General el cual nos indica que no se encuentran escritas, los visitantes médicos han despachado mercadería a clientes con saldos vencidos hasta de 60 días y no reportan dicha situación a la Gerencia. No se tiene la política de estimación para cuentas incobrables.

**OCI**

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula de Confirmación de saldos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	17/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	18/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Total	Confirmación por Escrito	Confirmación Personal	Total por Confirmar	Resultado	Diferencia	Ref.
1	FARMACIA ALMY	Q 18,500	X		Q -			
2	FARMACIA ASTRID	Q 13,450	X		Q -			
3	FARMACIA BALAM IXBALANQUE	Q 158,914	X	Q 158,914	Q 158,914	Q 68,329	Q 90,585	B-5-2-1
4	FARMACIA BELEN	Q 98,200	⊗	Q 98,200	Q 98,200	Q 98,200	Q -	B-5-2-2
5	FARMACIA BRITO	Q 122,556	⊗	Q 122,556	Q 122,556	Q 98,500	Q 24,056	B-5-2-3
6	FARMACIA COMUNITARIA	Q 21,165	⊗	Q 21,165	Q 21,165	Q 21,165	Q -	B-5-2-4
7	FARMACIA DAESA	Q 13,588	X		Q -			
8	FARMACIA DEL ROCIO	Q 13,896	X		Q -			
9	FARMACIA DINAT	Q 11,337	X		Q -			
10	FARMACIA EBEN EZER NEBAJ	Q 9,500	X		Q -			
11	FARMACIA EL BUEN SAMARITANO	Q 12,615	X		Q -			
12	FARMACIA EL DESQUEJTO	Q 19,300	X		Q -			
13	FARMACIA EMANUEL / PEDRO BRITO	Q 55,831	X	Q 55,831	Q 55,831	Q 55,831	Q -	B-5-2-5
14	FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ	Q 189,901	⊗	Q 189,901	Q 189,901	Q 102,500	Q 87,401	B-5-2-6
15	FARMACIA ESTRELLA DE BELEN	Q 95,454	⊗	Q 95,454	Q 95,454	Q 90,000	Q 5,454	B-5-2-7
16	FARMACIA FAMILIAR	Q 120,581	⊗	Q 120,581	Q 120,581	Q 90,500	Q 30,081	B-5-2-8
17	FARMACIA H&S	Q 80,971	⊗	Q 80,971	Q 80,971	Q 80,971	Q -	B-5-2-9
18	FARMACIA HOSANA	Q 238,924	⊗	Q 238,924	Q 238,924	Q 120,500	Q 118,424	B-5-2-10
19	FARMACIA JESUS DE NAZARE	Q 41,589	⊗	Q 41,589	Q 41,589	Q 41,589	Q -	B-5-2-11
20	FARMACIA JESUS EL BN REDENTEOR	Q 41,871	⊗	Q 41,871	Q 41,871	Q 41,871	Q -	B-5-2-12
21	FARMACIA JOLOM KONOB	Q 152,461	⊗	Q 152,461	Q 152,461	Q 75,200	Q 77,261	B-5-2-13
22	FARMACIA JUANITO	Q 22,512	⊗	Q 22,512	Q 22,512	Q 22,512	Q -	B-5-2-14
23	FARMACIA KOOMOL	Q 90,781	⊗	Q 90,781	Q 90,781	Q 90,781	Q -	B-5-2-15
24	FARMACIA LA AMPARO	Q 1,591	X		Q -			
25	FARMACIA LA BENDICION	Q 289,710	⊗	Q 289,710	Q 289,710	Q 185,200	Q 104,510	B-5-2-16
26	FARMACIA LA ECONOMICA	Q 182,051	⊗	Q 182,051	Q 182,051	Q 90,750	Q 91,301	B-5-2-17
27	FARMACIA LA ESPERANZA	Q 300,087	⊗	Q 300,087	Q 300,087	Q 300,087	Q -	B-5-2-18
28	FARMACIA LA MARQUENCITA	Q 74,196	⊗	Q 74,196	Q 74,196	Q 74,196	Q -	B-5-2-19
29	FARMACIA LA PROVIDENCIA	Q 27,340	⊗	Q 27,340	Q 27,340	Q 27,340	Q -	B-5-2-20
30	FARMACIA LOS CUATRO HERMANOS	Q 28,954	⊗	Q 28,954	Q 28,954	Q 28,954	Q -	B-5-2-21
31	FARMACIA MAHANAI	Q 33,692	⊗	Q 33,692	Q 33,692	Q 33,692	Q -	B-5-2-22
32	FARMACIA MAITE	Q 6,262	X		Q -			
33	FARMACIA MANUEL	Q 2,346	X		Q -			
34	FARMACIA MARLENY	Q 2,830	X		Q -			
35	FARMACIA MENDEZ	Q 1,464	X		Q -			
36	FARMACIA MONTE MORIAH	Q 1,800	X		Q -			
37	FARMACIA NEYFE	Q 1,750	X		Q -			
38	FARMACIA NUESTRA SRA CANDELARIA	Q 740	X		Q -			
<b>Totales</b>		<b>Q 2,598,711</b>	<b>Q 518,902</b>	<b>Q 1,948,839</b>	<b>Q 2,467,742</b>	<b>Q 1,538,581</b>	<b>Q 929,160</b>	

Se circulariza los saldos mayores a Q 20,000.00 que representan el 95% del total de la cuenta por cobrar.  
 Como procedimiento para detectar fraude en el manejo de las cuentas por cobrar se circulariza los saldos mayores de Q 90,000 de forma directa a los clientes por medio de entrevista, representa el 75% de las cuentas por cobrar agrupada en 11 clientes.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Detección de Fraude en Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-3 1/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	18/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	19/01/2016

No.	Nombre del Cliente	Saldo Contable	Saldo Confirmado	Diferencia	Ref.
1	<b>FARMACIA BALAM IXBALANQUE</b>	Q 158,914	Q 68,329	Q 90,585	

El cliente se visitó de manera personal, se entrevistó y nos indicó que el saldo que adeudaba a la empresa era de Q 68,329.00; realizaba pedidos por medio del visitador médico Juan Cruz quien era encargado de su cuenta; además de esto, el cliente muestra depósitos originales en donde depositó directamente a la cuenta personal del visitador médico Juan Cruz.

No.	Descripción de la Cuenta	No. Depósito	Fecha	Total	
1	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	3258981	04/04/2015	Q 22,646	
2	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	4890711	02/05/2015	Q 22,646	
3	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	1897117	30/06/2015	Q 22,646	
4	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	7891581	02/08/2015	Q 22,646	
<b>Total efectivo no entregado a la empresa</b>				<b>Q 90,585</b>	<b>90,585 B-RC-1</b>

No.	Nombre del Cliente	Saldo Contable	Saldo Confirmado	Diferencia	Ref.
2	<b>FARMACIA BRITO</b>	Q 122,556	Q 98,500	Q 24,056	
3	<b>FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ</b>	Q 189,901	Q 102,500	Q 87,401	
4	<b>FARMACIA FAMILIAR</b>	Q 120,581	Q 90,500	Q 30,081	
5	<b>FARMACIA HOSANA</b>	Q 238,924	Q 120,500	Q 118,424	
6	<b>FARMACIA JOLOM KONOB</b>	Q 152,461	Q 75,200	Q 77,261	
7	<b>FARMACIA LA BENDICION</b>	Q 289,710	Q 185,200	Q 104,510	
8	<b>FARMACIA LA ECONOMICA</b>	Q 182,051	Q 90,750	Q 91,301	

Se entrevistó a los clientes anteriores de forma directa, cada uno proporcionó el detalle de la mercadería comprada a la empresa por medio del visitador médico Juan Cruz; las diferencias establecidas entre los comprobantes de cada cliente y los registros operados en los libros auxiliares por el Auditor Interno, Lic. Ramiro Roldán Ruano, es que existe cargados a cada uno de los clientes, envíos de mercadería que no les fueron entregados íntegramente a la dirección de cada uno de ellos.

Se revisa la documentación de soporte de la operación y se confirma que cada factura emitida tiene el nombre del cliente, pero la dirección consignada para la entrega de la mercadería, es diferente de su ubicación real; se determina además que todas las facturas emitidas coinciden con la misma dirección. Por lo tanto se establece que la mercadería esta siendo sustraída de la empresa bajo el nombre de los clientes frecuentes y la entrega se realiza en otra dirección. Las facturas emitidas con ventas ficticias se integran de la forma siguiente:

No.	Cliente	Factura No.	Fecha	Total	
1	FARMACIA BRITO	B-10123	03/03/2015	Q 24,056	
2	FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ	B-10158	28/03/2015	Q 87,401	
3	FARMACIA FAMILIAR	B-10360	15/04/2015	Q 30,081	
4	FARMACIA HOSANA	B-10789	13/05/2015	Q 118,424	
5	FARMACIA JOLOM KONOB	B-10913	30/06/2015	Q 77,261	
6	FARMACIA LA BENDICION	B-11012	31/07/2015	Q 104,510	
7	FARMACIA LA ECONOMICA	B-11103	03/08/2015	Q 91,301	
<b>Total Ventas Ficticias</b>				<b>Q 533,034</b>	<b>533,034 B-RC-2</b>

No.	Nombre del Cliente	Saldo Contable	Saldo Confirmado	Diferencia	Ref.
9	<b>FARMACIA ESTRELLA DE BELEN</b>	Q 95,454	Q 90,000	Q 5,454	

Se entrevista al señor dueño de la "Farmacia Estrella de Belén" el cual indica que su saldo es de Q 90,000.00 y que le entregó producto al señor Juan Cruz visitador médico, para cambio de un pedido de Leche Ensure por la cantidad de Q 5,454.00 ya que no eran las especificaciones que había solicitado, el cliente posee la nota firmada de entrega de producto al visitador médico, esto realizado el 12 noviembre del 2015 también indica que nunca le llevaron la mercadería cambiada.

Se revisa el Kardex del producto Código 1850 Leche Ensure Vainilla 400GR la cual se encuentra la salida de 52 unidades. Pero no se encuentra el registro de la devolución que indicada el cliente. Se determina entonces que el visitador médico se quedó con el producto que devolvió el cliente y no lo entregó a la empresa.

No.	Cliente	Factura No.	Fecha	Total	
1	FARMACIA ESTRELLA DE BELEN	B-12008	08/11/2015	Q 15,018	
(-)	Devolución No Operada de 52 Unidades de Leche			Q (5,454)	
<b>Total</b>				<b>Q 9,564</b>	<b>Q 5,454 B-RC-3</b>

Los clientes entrevistados indicaron que no se les exige estar al día con los pagos de las facturas, para solicitar nuevo envío de mercadería y que no tienen un límite de crédito establecido por el visitador médico y que se aceptan abonos para ir cancelando a plazos la deuda con la empresa, por eso sus saldos de antigüedad superan los 90 días.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Detección de Fraude en Cuentas por Cobrar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-3 2/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	18/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	19/01/2016

**10 FARMACIA LA ESPERANZA**

<b>Saldo Contable</b>	<b>Saldo Confirmado</b>	<b>Diferencia</b>
Q 300,087	Q -	Q 300,087

Se visitó el domicilio del cliente "Farmacia la Esperanza" sin embargo cuando se realizó la visita, en dicho lugar no existían ningún establecimiento comercial y en el lugar no se localizó a nadie que diera información. Se indagó a los vecinos cercanos, quienes indicaron que el domicilio lo utilizaban para bodega. Se intento llamar varias veces al cliente a un número telefónico que se encuentra registrado en su ficha de información general, sin embargo fue imposible localizarlo nunca contestaron la llamada. El cliente esta a cargo del señor Juan Cruz visitador médico de la empresa.

Se verificó cada factura que soporta las salidas de inventario para el cliente y se encontró que las mismas no cuentan con un Número de Identificación Tributaria que indiqué la existencia real de la empresa, todas se emitieron a Consumidor Final.

También se verificó los movimientos en el estado de cuenta detallado del cliente y la antigüedad de saldos supera los 90 días, no se ha realizado ningún pago durante el año 2015.

Se detallan a continuación las facturas emitidas durante el año 2015 por ventas de productos farmacéuticos.

No.	Cliente	Factura No.	Fecha	Total
1	FARMACIA LA ESPERANZA	B-10128	03/03/2015	Q 40,552
2	FARMACIA LA ESPERANZA	B-10202	02/04/2015	Q 38,151
3	FARMACIA LA ESPERANZA	B-10259	14/04/2015	Q 25,789
4	FARMACIA LA ESPERANZA	B-10314	10/05/2015	Q 36,189
5	FARMACIA LA ESPERANZA	B-10815	05/06/2015	Q 18,791
6	FARMACIA LA ESPERANZA	B-11012	31/07/2015	Q 43,288
7	FARMACIA LA ESPERANZA	B-11199	03/10/2015	Q 97,327
<b>Total Ventas Ficticias a clientes inexistentes</b>				<b>Q 300,087</b>

Q 300,087 **B-RC-4**

**CONCLUSIONES: OCURRENCIA DE FRAUDE**

El manejo de las cuentas por cobrar tiene un inadecuado control interno, las políticas crediticias no están definidas, no existen limites de crédito, no realiza un estudio del record crediticio de cliente antes de proporcionarle un crédito, no se evalúa el desempeño laboral de los visitadores médicos, la Gerencia General no exige reportes de rendimientos de cartera, el Auditor Interno no ha cumplido con su responsabilidad de resguardar los activos de la empresa adecuadamente, ha permitido estas operaciones que afectan al capital de la empresa. Esto ha creado la oportunidad para realizar fraude por apropiación indebida de activos.

**Resumen de Fraude por Apropiación Indebida de Activos en el área de cuentas por Cobrar**

Efectivo depositado en cuentas personales del Sr. Juan Cruz	Q 90,585
Ventas Ficticias cargadas a clientes	Q 533,034
Ventas a Clientes inexistentes	Q 300,087
Apropiación de producto devuelto	Q 5,454
<b>Total de apropiación de activos</b>	<b>Q 929,160</b>

**B-4**  


El Sr. Juan Cruz presentó su renuncia el 25/02/2016 a la empresa antes de concluir la auditoría; por lo tanto la Gerencia General decide Reclasificar a la cuenta Deudores Empleados la cantidad de Q 929,160.00 procediendo a colocar una denuncia en el Ministerio Público para solicitar la devolución del total defraudado a la empresa.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Estadística de la Confirmación de Saldos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-4</b>
Hecho:	SCH
Fecha	18/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	18/01/2016

No.	Descripción	Cantidad	%	Monto	%	Ref.
	Total de Circularizados	22	58%	2,467,742	95%	B-5-2
	Total de No Circularizados	16	42%	130,969	5%	
	<b>Total</b>	<b>38</b>		<b>2,598,711</b>		
		✓		✓		
	NC = No Circularizado	16	42%	130,969	5%	
	CC = Confirmados Conformes	12	32%	617,102	24%	
	IC = Confirmados Inconformes	9	24%	1,550,553	60%	B-5-3-1
	NC = No Contestó	1	3%	300,087	12%	B-5-3-2
	<b>Total</b>	<b>38</b>		<b>2,598,711</b>		
		✓		✓		

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cálculo de Estimación para Cuentas Incobrables**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>B-5-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha	19/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	19/01/2016

No.	Descripción	Cantidad	Ref.
	Total de Cuentas por Cobrar	Q 1,750,093	B-5
	3% de Estimación para Cuentas Incobrables	Q 52,503	B-4
	<b>Total Clientes</b>	<b>Q 1,697,590</b>	
		✓	

Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima  
 Cédula Analítica de Deudores Empleados  
 Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015  
 (Expresado en Quetzales)

<b>Cédula</b>	<b>B-6</b>
Hecho:	SCH
Fecha	19/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	19/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
	JUAN CRUZ	-	929,160	B-RC-3	929,160	B-5-3
		-			-	↻
	Total	-	929,160	-	929,160	B
			^	^	^	↻

**Observaciones:**

La Gerencia General toma la decisión de proceder legalmente contra el Señor Juan Cruz, Visitador Médico de la empresa para recuperar la cantidad de Q929,160.00 que fue apropiada por dicho empleado. Por lo tanto se reclasifica el saldo a la cuenta Deudores Empleados para presentar en los Estados Financieros el saldo razonable de dicha cuenta y esperar el resultado de la demanda.



Pharmacy

### Modelo de Confirmación de Saldos

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**

Cédula	<b>B-7</b>
Hecho:	SCH
Fecha	08/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	09/01/2016

Guatemala, 08 de enero del 2016

Farmacia Hosana  
4ta. Calle 12-56 Zona 5, Guatemala, Guatemala

*Estimados Señores*

Con motivo de la auditoría a nuestros estados financieros hemos de agradecerle que confirme la exactitud de los registros firmando en el codo descrito al final de la presente. Rogamos lo envíen sin falta lo antes posible directamente a los auditores abajo mencionados.

### **Chinchilla García & Asociados**

Contadores Públicos y Auditores  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala  
Teléfono: 2333-1234

Nuestros registros muestran que al 31 de Diciembre de 2015 usted tenía un saldo por pagar de Q 238,923.93. Es importante manifestarle, que la presente no constituye una gestión de cobro del saldo antes mencionado, ya que nuestros auditores desean confirmar la exactitud del mismo. En caso de que estén inconformes o hayan efectuado pagos posteriores a esa fecha, les rogamos hacer en el mismo codo o en carta por separado, las observaciones del caso. Agradeciendo su cooperación, quedamos de usted muy atentamente.

Licenciado Juan Pérez López  
Gerente General

-----  
Guatemala, 15 de enero del 2016

El saldo de Q 238,923.93 que al 31 de diciembre 2015 se tiene en lo registros de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. Correcto ( ) Incorrecto ( X )

#### **Observaciones:**

El saldo que se adeuda a Droguería y Farmacia, S.A al 31 de diciembre del 2015 es la cantidad de Q 120,500. Para lo cual adjunto el historial de pagos realizados durante el año, así como copias de las facturas que se emitieron a mi nombre y he recibido la mercadería en mi dirección comercial.

**U B-5-2**

*Francisco Pérez*  
Farmacia Hosana  
Propietario



Pharmacy

**Modelo de Confirmación de Abogados**

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**

<b>Cédula</b>	<b>B-8</b>
Hecho:	SCH
Fecha	10/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	11/01/2016

Guatemala, 10 de enero del 2016

Bufete Jurídico Ortiz & Ortiz Abogados  
6ave. 0-60 Zona 4 Oficina 130

**Ref.: Información sobre Juicios al 31 de Diciembre del 2015**

*Estimados Señores*

Derivado de la auditoría que se realiza a nuestros estados financieros, por la firma Chinchilla García & Asociados, agradeceremos se sirvan informarles directamente sobre los siguientes puntos que sean de su conocimiento:

- 1 Existencia de juicios o gestiones judiciales o extrajudiciales a favor o en contra de esta sociedad, con indicación de su denominación, concepto, monto actualizado al 31 de diciembre del 2015, situación actual, porcentaje de probabilidad de resolución a favor o en contra, existencia de seguros y monto cubierto al 31 de diciembre del 2015, honorarios y costas a nuestro cargo.
- 2 En caso de existir cobros a cuenta, rogamos indicarlos e identificar su imputación monto afectado a capital, actualización, intereses.
- 3 Cualquier otra información de una naturaleza semejante, haya llegado a llamar su atención y que en su opinión requiera ser mostrada en nuestros estados financieros, los cuales se presentan a nuestros accionistas, acreedores, inversionistas potenciales u otros que puedan hacer uso de los mismos.

Toda la información arriba solicitada se refiere al 31 de diciembre del 2015, pero agradeceremos que su respuesta comprenda los hechos o actos que puedan proporcionar nuevos elementos de juicio, producidos entre dicha fecha y la fecha en que emitan su informe.

Sírvase enviar respuesta por correo a:

**Chinchilla García & Asociados**

Contadores Públicos y Auditores  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala  
Teléfono: 2333-1234

Sin otro particular, y agradeciendo por anticipado su especial atención a este pedido, saludamos a ustedes muy atentamente.

Licenciado Juan Pérez López  
Gerente General

<b>PT</b>	<b>B-8-1</b>
Hecho: SCH	30/03/2016
Revisado: CG	31/03/2016

## Respuesta de Abogados



Guatemala, 27 de marzo del 2016

Chinchilla García & Asociados  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala

En relación a la carta enviada por nuestro cliente Droguería y Farmacia, S.A. referente a la solicitud de información respecto a reclamaciones, juicios, litigios al 31 de diciembre de 2015, me permito informarles que el único proceso del que tengo conocimiento en representación de nuestro cliente es la que se describe a continuación:

**Tipo de Juicio:** Ordinario

**Actor:** Droguería y Farmacia, S.A.

**Demandado:** Juan Cruz

**Descripción del Caso:** Se demanda al Sr. Juan Cruz quien desempeñaba el cargo de visitador médico en la empresa Droguería y Farmacia, S.A. quien se apropió indebidamente de activos de la empresa de forma fraudulenta, solicitando cobros de mercadería directamente a su cuenta personal por la cantidad de Q 90,585.00 por solicitar facturación de ventas ficticias por la cantidad de Q 533, 034.00 y por extraer mercadería en nombre de clientes inexistentes por la cantidad que asciende a Q 300,087.00 por apropiarse de mercadería de una devolución realizada por un cliente por la cantidad de Q 5,454.00 total defraudado a la empresa es de Q 929,160.00 dichos actos los realizó en el período de enero a diciembre del 2015.

**Estado del Proceso:** El implicado indica al Gerente General de la empresa, que no tiene como pagar la deuda y no tiene ninguna propiedad a su nombre que pueda ser embargada, por lo tanto el Consejo de Administración autoriza, se proceda a realizar la denuncia ante el Juez de Primera Instancia del Ramo Penal, Área Metropolitana, Guatemala, con No. De Expediente P-01174-2015-02020, si lo sentencian a pagar su pena en un centro preventivo al señor Juan Cruz, la empresa no recuperará la cantidad defraudada.

Espero que la información proporcionada sea de utilidad, más si tuviera alguna inquietud o necesitaren alguna aplicación al respecto, no duden en comunicarse conmigo.

Licenciada Nancy Ortiz Navarro  
Abogada y Notaria  
Colegiado No. 45623

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Sumaria de Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C</b>
Hecho:	SCH
Fecha	18/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	19/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015		Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia	
				Debe	Haber			
	Inventario	100%	9,318,971	<input checked="" type="checkbox"/>	-	36,706	9,282,265	C-5
	<b>Total</b>		<b>9,318,971</b>		<b>-</b>	<b>36,706</b>	<b>9,282,265</b>	

^

^

^

^

BG-1  
 U

**Conclusiones:**

Se ha examinado el rubro de Inventarios aplicando técnicas y procedimientos de Auditoría, apegados a las Normas Internacionales de Auditoría, luego de practicar la auditoría se determinó que el saldo de Inventarios, asciende a Q 9,282,265 incluyendo ajustes y reclasificaciones.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Deficiencias de Control Interno Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>C-3</b>
Hecho:	SCH
Fecha	19/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	20/01/2016

No.	Deficiencia	Medida Aludida	Referencia
1	No existe una adecuada segregación de funciones que designen la responsabilidad de autorizar las salidas de mercadería de la bodega central. Únicamente se envía lo solicitado por los visitantes médicos o por los encargados de farmacias.	Segregar correctamente las funciones según los puestos de trabajo.	<b>C-2</b>
2	No existe volúmenes máximos y mínimos, la Gerente de Operaciones, realiza sus compras bajo las ofertas que los proveedores le ofrecen.	Establecer stock mínimos y máximos de mercadería.	<b>C-2</b>
3	Los envíos a las farmacias no están siendo soportados documentalmente de una manera adecuada.	Implementar el diseño adecuado de formar pre numeradas.	<b>C-2</b>
4	La empresa no cuenta con ningún tipo de seguro que resguarde el riesgo de incendio o robo de los inventarios.	Contratar un seguro contra robo e incendio.	<b>C-2</b>
5	El personal de bodega central no cuenta con sus funciones laborales definidas.	Establecer puestos de trabajo y funciones	<b>C-2</b>
6	Durante el análisis de movimientos se encontró ajustado el saldo del inventario por concepto de salidas varias la cantidad de Q 71,912.89	Realizar auditorías periódicas.	<b>C-5-1</b>
7	No se tiene con una planificación adecuada para la toma de inventarios físicos.	Diseñar una planificación adecuada para el conteo	<b>C-5-3</b>
8	No existen formas pre numeradas para los envíos de mercadería a farmacias, el sistema emite un correlativo interno, estos documentos son impresos en papel bond simple. Únicamente existen facturas y recibos de caja pre numerados de forma impresa.	Diseñar formas pre numeradas.	<b>C-5-2 / C-5-3</b>
9	El acceso al área de inventarios no se encuentra restringido y no cuenta con la vigilancia adecuada.	Restringir el área de bodega central.	<b>C-5-3</b>
10	De acuerdo a los procedimientos que se aplicaron para la toma física de inventario, se determinó un faltante de mercadería en bodega central por un monto total Q 24,397.41	Realizar conteos periódicos a la mercadería.	<b>C-5-4</b>
11	No se controlan las fechas de vencimiento de los productos farmacéuticos. Se encontró durante el conteo físico producto vencido por la cantidad de Q 12,308.83	Realizar revisiones periódicas de las fechas de vencimiento de los medicamentos.	<b>C-5-5</b>

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula de Ajustes y Reclasificaciones de Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

Cédula	C-4
Hecho:	SCH
Fecha	20/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	21/01/2016

No.	Cuenta	Debe	Haber	Referencia
31/12/2015	<b>C-AJ-1</b>			
	<u>Cuentas por Cobrar</u>			
	Ramiro Roldan Ruano	Q 80,542		
	Faltante de Inventario	Q 71,913		
	Ventas de Medicamentos		Q 71,913	
	IVA por pagar		Q 8,630	
	Producto Farmacéutico Vencido		Q 71,913	
Corrección del ajuste de inventario registrado sin autorización de la Gerencia General. Realizado antes del conteo físico por parte del auditor interno Ramiro Roldan Ruano, también se corrige la partida 1258-2015 del 31/12/2015 del libro mayor de la cuenta productos farmacéuticos vencidos.				
		<b>Q 152,455</b>	<b>Q 152,455</b>	<b>C-5-1</b>
<b>Transcripción de la Partida 1258-2015 del 31/12/2015</b>				
	Producto Farmacéutico Vencido (Gasto)	Q 71,913		
	Inventario		Q 71,913	
	Registro de Salidas Varias producto vencido.	<b>Q 71,913</b>	<b>Q 71,913</b>	
31/12/2015	<b>C-AJ-2</b>			
	Inventario Final	Q 24,397		
	<u>Inventario</u>			
	Bodega Central		Q 24,397	
Ajuste por faltante de inventario determinado durante el conteo físico en bodega central.				
		<b>Q 24,397</b>	<b>Q 24,397</b>	<b>C-5-4</b>
31/12/2015	<b>C-AJ-3</b>			
	Faltante de Inventario	Q 27,325		
	Ventas		Q 24,397	
	IVA por pagar		Q 2,928	
Ajuste por faltante de inventario determinado durante el conteo				
		<b>Q 27,325</b>	<b>Q 27,325</b>	<b>C-5-4</b>
31/12/2015	<b>C-AJ-4</b>			
	Inventario Final	Q 12,309		
	<u>Inventario</u>			
	Bodega Central		Q 12,309	
Ajuste por producto farmacéutico que se encontró vencido durante el conteo de inventario físico en bodega central incluido en inventario final.				
		<b>Q 12,309</b>	<b>Q 12,309</b>	<b>C-5-5</b>
31/12/2015	<b>C-AJ-5</b>			
	Producto Farmacéutico Vencido (Gasto)	Q 13,786		
	Ventas		Q 12,309	
	IVA por pagar		Q 1,477	
Facturación de Medicamento vencido para darle salida al Inventario. <b>C-AJ-4</b>				
		<b>Q 13,786</b>	<b>Q 13,786</b>	<b>C-5-5</b>

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Inventarios**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	21/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	22/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015		Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia	
				Debe	Haber			
	Bodega Central	52%	4,841,326	<input checked="" type="checkbox"/>		36,705	4,804,621	C-5-4 / C-5-5
	Farmacia No. 1	13%	1,172,699	<input checked="" type="checkbox"/>			1,172,699	
	Farmacia No. 2	14%	1,330,283	<input checked="" type="checkbox"/>			1,330,283	
	Farmacia No. 3	11%	1,025,087	<input checked="" type="checkbox"/>			1,025,087	
	Farmacia No. 4	10%	949,576	<input checked="" type="checkbox"/>			949,576	
	<b>Total Inventario</b>		<b>9,318,971</b>		-	<b>36,705</b>	<b>9,282,266</b>	

^

^

^

^

C  
U

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Análisis de Movimientos de Inventarios en Bodega Central**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C-5-1</b>
Hecho:	SCH
Fecha	21/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	22/01/2016

**a) Análisis de los movimientos de "salidas varias" en los Kardex de productos farmacéuticos.**

Fecha	Código	Descripción		Cantidad	Costo Unitario	Total	Ref.
31/12/2015	04984	- VIROGRIP DIA CAPS CAJA * 24	☑	8	59	472	
31/12/2015	04570	- TABCIN A D CAJA 72	☑	10	52	520	
31/12/2015	04577	- TABCIN G T CAJA 60 EFER	☑	15	54	803	
31/12/2015	01940	- ESTOMICINA * 100 SOBRES	☑	20	30	608	
31/12/2015	00965	- CEFADROXILO 250MG 60 ML INFASA @	☑	30	11	330	
31/12/2015	01386	- DEAREXIN JBE.	☑	8	22	176	
31/12/2015	00184	- AJ FLUJIFECT JBE	☑	45	5	230	
31/12/2015	05023	- VITAL FUERTE INY	☑	50	27	1,346	
31/12/2015	05026	- VITAL FUERTE X 30 CAPS	☑	70	26	1,840	
31/12/2015	05024	- VITAL FUERTE JBE	☑	50	27	1,328	
31/12/2015	04501	- SUKROL INY	☑	75	32	2,393	
31/12/2015	04510	- SUKROL X 100 TAB	☑	62	39	2,448	
31/12/2015	04503	- SUKROL JBE. 240 ML	☑	55	29	1,604	
31/12/2015	01636	- DOLOFOR * 2 AMP C/C	☑	52	21	1,079	
31/12/2015	01637	- DOLOFOR 500MG TAB CAJA X 100	☑	24	96	2,301	
31/12/2015	03400	- NEOMELUBRINA TAB CAJA * 100	☑	21	47	987	
31/12/2015	00631	- BARALGINA TAB UNIDAD	☑	220	1	209	
31/12/2015	00835	- BUSCAPINA CAJA * 3 AMP.	☑	45	43	1,935	
31/12/2015	04662	- TETRACICLINA CAP CAJA * 100 TH @	☑	40	25	988	
31/12/2015	00691	- BICARBONATO LB. SELLADA CAL	☑	25	5	114	
31/12/2015	04488	- SUERO CAJA 50 SOBRES COCO	☑	32	38	1,228	
31/12/2015	04489	- SUERO CAJA 50 SOBRES FRESA	☑	35	38	1,344	
31/12/2015	04490	- SUERO CAJA 50 SOBRES NARANJA	☑	40	38	1,536	
31/12/2015	04491	- SUERO CAJA 50 SOBRES NORMAL	☑	50	38	1,920	
31/12/2015	01453	- DEX CAJA * 100 TAB	☑	60	40	2,411	
31/12/2015	01169	- CLORANFENICOL CAJA * 50 CAPS @	☑	82	25	2,050	
31/12/2015	03953	- POMADA DE LA CAMPANA 19G.	☑	120	6	775	
31/12/2015	04570	- TABCIN A D CAJA 72	☑	55	52	2,860	
31/12/2015	00006	- ACCION CAJA X 204	☑	20	81	1,611	
31/12/2015	00282	- ALGODON ELU * 25 SOB @	☑	250	5	1,138	
31/12/2015	05414	- IBUPROFENO LK 800MG * 100 TAB @	☑	32	38	1,213	
31/12/2015	03807	- PEDIALYTE CAJA 12 CEREZA	☑	25	178	4,461	
31/12/2015	03810	- PEDIALYTE CAJA 12 FRESA	☑	50	178	8,920	
31/12/2015	03811	- PEDIALYTE CAJA 12 MANZANA	☑	45	178	8,030	
31/12/2015	03814	- PEDIALYTE CAJA 12 UVA	☑	60	178	10,706	
<b>TOTAL</b>						<b>71,913</b>	↑↑

↻ C-4 C-AJ-1 ^

Observaciones: Los movimientos de "salidas varias" identificados en los Kardex de los productos farmacéuticos descritos anteriormente, fueron realizados para ajustar la existencia real al final del cierre del ejercicio, los movimientos registrados los hizo el auditor interno, es la única persona con el acceso para modificar los saldos de inventarios en la Bodega Central. Según las indagaciones realizadas al Gerente General, no se le hizo de su conocimiento que se realizaría este ajuste por faltante de inventario. El ajuste se encuentra contabilizado en el Diario Mayor con la partida 1258-2015 del 31/12/2015 en la cuenta "Productos farmacéuticos vencidos" ajustando el saldo contable de inventario. Se registró bajo en el concepto de mercadería ya vencida no por faltante de inventario.

La Gerencia General decide facturar al costo para recuperar la inversión y dar cumplimiento al Artículo 3 Inciso 7) Artículo 13 Inciso 4) de la Ley del IVA. Donde indica que los faltantes de inventario se deben facturar al costo de adquisición.

El Gerente General levanta el Acta No. 2-2016 para llamar la atención al Auditor Interno por lo sucedido, quien se hará responsable monetariamente del faltante de mercadería. Se procede a facturar el faltante de inventario al costo más el IVA correspondiente por instrucciones de la Gerencia General. Se registra el ajuste como una cuenta por cobrar.

Se levanta el Acta Notarial el día 10 de enero del 2016 por la Licenciada Nancy Ortiz Navarro, Abogada de la empresa, para dejar constancia del faltante de inventario y dar cumplimiento al Artículo 21 Inciso 17) de la Ley de Actualización Tributaria.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Corte de Formas**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>C-5-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	02/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	05/01/2016

No.	Documento	Serie	Último Doc. Emitido	Fecha	En blanco	Responsable
1	Facturas	B	12581	18/12/2015	12582 al 13500	Secretaria
2	Recibos	RC	5222	10/12/2015	5223 al 6500	Secretaria
3	Notas de Envío	SIN SERIE	1235	15/12/2015		Encargado de Bodega
4	Notas de Consignaciones	SIN SERIE	345	15/12/2015		Encargado de Bodega
5	Notas de Ingreso	SIN SERIE	678	15/12/2015		Encargado de Bodega

Observaciones: Las Notas de Envío, Notas de Consignaciones, Notas de Ingreso son documentos internos emitidos de manera automática por el sistema computarizado, donde se maneja el kardex de cada producto farmacéutico. No se cuenta con formas impresas pre numeradas, únicamente las facturas y recibos de caja. Se realizó este corte de operaciones antes de iniciar con el conteo físico del inventario.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Narrativa de la Observación de Cuento Físico de Inventarios**  
**Bodega Central**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**

<b>Cédula</b>	<b>C-5-3</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	06/01/2016

Se realizó el conteo físico de los productos farmacéuticos de la bodega central ubicada en la 4ta. Calle 3-10 Zona 11, Guatemala, Guatemala, se cuenta con la presencia del encargado de bodega, dos auxiliares, el auditor interno y el auditor externo; se inicia con el conteo a las 8am y finaliza a las 18:50pm los resultados fueron los siguientes:

Donde participó Manuel Garza encargado de Bodega, Lic Ramiro Roldán Ruano Auditor Interno, Carlos Gomez Auxiliar de Bodega, Licda Sandy Chinchilla Auditora Externa.

**1. Controles que aseguren la clasificación adecuada y acomodo físico anticipado de las diferentes partidas del inventario.**

La Bodega Central cuenta con tres niveles donde se almacenan los productos farmacéuticos, se clasifican por laboratorios en estanterías de madera, lo cual permite un coteo rápido y ordenado. Se acomodaron todo los productos antes de su conteo, la bodega central cierra sus operaciones de recepción, envíos, traslados a farmacias y toda operación que modificará el saldo en kardex desde el 20 de diciembre del 2015, lo cual le permitió al personal realizar pre conteos, clasificar adecuadamente e investigar diferencias encontradas. Se realiza el día de hoy 03/01/2016 el conteo definitivo de la mercadería para verificar la razonabilidad del saldo que se encuentra reportado en los estados financieros al 31 de diciembre del 2015.

**2. Planificación de la toma física de inventarios.**

La empresa no cuenta con una adecuada planificación para la toma física de inventarios de forma escrita, que garantice el adecuado conteo físico.

**3. Procedimientos para la identificación de inventarios dañados o con indicios de lento movimiento, vencimiento u obsolescencia**

En la bodega trabajan 3 personas, un encargado de bodega y dos auxiliares quienes se encargan de colocar las entradas y salidas de producto farmacéutico, dentro de las responsabilidades de los auxiliares se encuentra la de verificar las existencias, fechas de vencimiento del producto farmacéutico y reportarlo al encargado de bodega, quien prepara los informes respectivos para pasarlos a donde corresponda.

**4. Participación de personal capacitado con conocimientos de las características de los inventarios.**

El personal que realiza en conteo físico son los auxiliares de bodega que poseen el conocimiento adecuado de los productos farmacéuticos, supervisados por el encargado de bodega central. Además se encuentra el Auditor Interno de la empresa.

**5. Control de corte de formas**

Se realiza el corte de formas antes de iniciar el conteo físico de inventarios. Los cuales se observaron que únicamente las facturas y los recibos de caja son documentos pre numerados. Los movimientos de entrada y salida de inventario no se documentan con formas pre numeradas, únicamente con una constancia que emite el sistema como nota de envío, nota de consignación cuando se traslada mercadería a las farmacias, nota de devolución, nota de ingresos, aunque estos documentos impresos en una hoja de papel bond tiene un número correlativo; en el sistema se verificó que es fácil editar estas transacciones y por consiguiente volver a imprimirlos, por la informalidad de los documentos de soporte, no deja rastro de algún error que pueda haber ocurrido.

**6. Observación física del área donde se resguarda el inventario de productos farmacéuticos**

El inmueble donde se encuentra la bodega central tiene cuatro niveles; el primer nivel se utiliza para las oficinas administrativas, los siguientes tres niveles se utilizan para el almacenamiento de los productos farmacéuticos, sin embargo todos tienen acceso al producto. No está restringida la entrada, ni custodiada. Para despachar la mercadería y cárgala a los vehículos de reparto, hay un portón trasero, no poseen cámaras de vigilancia, ni personal de seguridad que verifique las salidas y entradas de mercadería.

**CONCLUSION:**

Existe un inadecuado control interno en la custodia de los productos farmacéuticos, las responsabilidades no están bien establecidas, no existe una persona encargada únicamente de las entradas y otra persona que tenga la responsabilidad de llevar el control de las salidas; no se cuenta con un adecuado sistema de vigilancia que permita identificar a los responsables de cualquier sustracción indebida de producto. No está restringida el área donde se almacena los inventarios y no se realiza conteos periódicos de inventario físico.

**Riesgo de Fraude por apropiación indebida de activos**

**OCI**

Existe un alto riesgo de que el personal de bodega central pueda sustraer producto farmacéutico sin autorización, debido a que existe la oportunidad para ser sustraído, por la deficiente vigilancia que existe y el acceso libre a todo el personal al área de bodega.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Faltante de la toma física de inventario**  
**Bodega Central**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C-5-4 1/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	06/01/2016

No.	Código Descripción		Sistema	Físico	Diferencia	Costo Unitario	Total
1	00005 - ABRILAR JBE.	☑	135	125	10	Q 57	Q 568
2	00081 - ACTIVAROL C 500MG X 24 BEB	☑	100	90	10	Q 149	Q 1,493
3	00256 - ALFER ERI COLIRIO 5 ML.	☑	90	85	5	Q 46	Q 229
4	00372 - AMOXICILINA + ACIDO CLAV CAPLIN * 14 TAB @	☑	55	50	5	Q 38	Q 190
5	00514 - ASPRAX JBE.	☑	60	55	5	Q 52	Q 260
6	00515 - ASTROTON FEM X 30 CAPS	☑	100	93	7	Q 48	Q 337
7	00819 - BRONQUITOSE INY. C/JERINGA	☑	60	50	10	Q 8	Q 80
8	00886 - CALMANTE SANTE FARDO 30 BOLSAS	☑	60	58	2	Q 394	Q 788
9	01261 - COMPLEJO B INY. S/C LK OFERTA @	☑	500	452	48	Q 3	Q 142
10	01349 - CURADERMA POM. * 12	☑	120	112	8	Q 89	Q 712
11	01513 - DICLOFENACO CAPLIN AMP. CAJA *100 @	☑	70	62	8	Q 95	Q 760
12	01519 - DICLOFENACO CONAMEP 50MG GEL CAPS * 50	☑	500	483	17	Q 15	Q 258
13	01663 - DOLONEUROBION INY	☑	255	248	7	Q 51	Q 357
14	01786 - ELECTROAL BOTELLA SABORES 475ML	☑	75	68	7	Q 7	Q 49
15	01787 - ELECTROAL CAJA 24 CEREZA	☑	150	148	2	Q 163	Q 325
16	01788 - ELECTROAL CAJA 24 COCO	☑	112	108	4	Q 167	Q 669
17	01789 - ELECTROAL CAJA 24 MANZANA	☑	200	198	2	Q 149	Q 299
18	01814 - EMULSION SCOTT 400ML FRUTAS	☑	88	82	6	Q 38	Q 228
19	01819 - ENALAPRIL 20MG TAB CAPLIN CAJA 100 @	☑	76	69	7	Q 18	Q 123
20	01849 - ENSOY DIABETICOS	☑	58	56	2	Q 109	Q 218
21	02115 - FLORENTEROL SUSP. SOBRE CAJA X 25	☑	97	93	4	Q 244	Q 977
22	02193 - FUROSEMIDA 40MG LK CAJA 100 @	☑	100	96	4	Q 12	Q 49
23	02289 - GERIATRIC *30 CAPS	☑	98	92	6	Q 112	Q 672
24	02799 - LANZOPRAZOL INFASA CAP * 50 @	☑	100	92	8	Q 42	Q 336
25	02801 - LANZOPRAZOL LK * 100 CAPS @	☑	200	198	2	Q 60	Q 120
26	03101 - MEDOX ABC JBE 120ML	☑	150	148	2	Q 43	Q 86
27	03346 - NAN 1 L 350GR	☑	240	232	8	Q 58	Q 464
28	03444 - NEUMONIL JBE. 120 ML	☑	100	92	8	Q 11	Q 88
29	03450 - NEUROBION HYPACK 25,000	☑	150	147	3	Q 57	Q 171
30	03617 - ORALCON F X 28 TAB	☑	140	138	2	Q 10	Q 19
31	03727 - PANADOL ANTIG CAJA 100 TABS	☑	100	92	8	Q 81	Q 647
32	03834 - PENICILINA PROCAINA 4 MILL. C/C LK @	☑	150	139	11	Q 14	Q 158
33	03983 - PRELONE 20 MG. * 10 COMPRIMIDOS	☑	102	98	4	Q 98	Q 393
34	03985 - PRELONE JBE. 60ML	☑	85	83	2	Q 102	Q 204
35	03991 - PRENALIN PLUS * 30 TAB.	☑	157	153	4	Q 42	Q 168
36	03993 - PRENATALES INFASA *100 TABS @	☑	175	152	23	Q 28	Q 644
37	04008 - PRINCIPAL "R" POLVO 120ML	☑	178	175	3	Q 64	Q 191
38	04101 - RANITIDINA 300MG CAJA * 100 TAB CAPLIN @	☑	300	296	4	Q 27	Q 108
39	04110 - RANITIDINA AMP CAPLIN CAJA 100 @	☑	202	198	4	Q 180	Q 720
40	04111 - RANITIDINA AMP. S/C CAPLIN @	☑	300	250	50	Q 2	Q 90
41	04230 - ROCEFORT 1 GR	☑	350	342	8	Q 24	Q 192
42	04276 - SALBUTAMOL JBE. 120ML C/C LANC @	☑	312	300	12	Q 25	Q 299
43	04283 - SANA MIEL JBE 120ML	☑	320	302	18	Q 30	Q 540
44	04314 - SECNIDAZOL CAJA * 48 TABS INFASA @	☑	500	492	8	Q 49	Q 394
45	04325 - SEDALGINA GOTAS 15 ML	☑	100	98	2	Q 30	Q 60
46	04356 - SERTAL FORTE COMP. * 3 AMP.	☑	150	143	7	Q 133	Q 930
47	04390 - SIMILAC EYE Q 400 GRS INMUNIFY	☑	149	143	6	Q 118	Q 711
48	04485 - SUDORIN TALCO BOTE 110 GRS	☑	300	292	8	Q 8	Q 65
49	04644 - TERABIOL 250MG SUSP.	☑	670	662	8	Q 109	Q 875
50	04662 - TETRACICLINA CAP CAJA * 100 TH @	☑	750	742	8	Q 25	Q 198
51	04767 - TRIDERM CREMA * 15 GRS	☑	150	147	3	Q 167	Q 500
52	04770 - TRIGENTAX CREMA 20 GMS TUBO	☑	160	158	2	Q 97	Q 195
53	04771 - TRIGENTAX CREMA 40 GRS TUBO	☑	165	163	2	Q 123	Q 245
	Van	☑				Q	19,590

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Faltante de la toma física de inventario**  
**Bodega Central**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>C-5-4 2/2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	06/01/2016

No.	Código Descripción	Sistema	Físico	Diferencia	Costo Unitario	Total
	Vienen	<input checked="" type="checkbox"/>			Q	19,590
54	04851 - UNICIL L-A 2,400,000 C/C	<input checked="" type="checkbox"/>	100	95	5	Q 41 Q 204
55	04864 - UNIPULMIN CAPS CAJA X 100	<input checked="" type="checkbox"/>	100	96	4	Q 81 Q 324
56	04960 - VICK INHALADOR UNID	<input checked="" type="checkbox"/>	360	358	2	Q 13 Q 26
57	05023 - VITAL FUERTE INY	<input checked="" type="checkbox"/>	190	182	8	Q 27 Q 215
58	05031 - VITAMINA "E" 400 UI * 100 CAPS FCO.	<input checked="" type="checkbox"/>	500	491	9	Q 46 Q 416
59	05033 - VITAMINA "E" 1000 UI FCO 100 CAP	<input checked="" type="checkbox"/>	302	298	4	Q 104 Q 416
60	05034 - VITAMINA "E" CREMA 2.5 ONZ NUNZ @	<input checked="" type="checkbox"/>	112	108	4	Q 31 Q 122
61	05247 - HEMAMINA INY	<input checked="" type="checkbox"/>	152	148	4	Q 13 Q 50
62	05265 - NAN 2 350GR	<input checked="" type="checkbox"/>	120	116	4	Q 56 Q 222
63	05284 - SANTEMICINA SOBRE CAJA * 50 SOB	<input checked="" type="checkbox"/>	315	302	13	Q 39 Q 508
64	05289 - SIMILAC 1 DE 900 GRS INMUNIFY EYE Q PLUS	<input checked="" type="checkbox"/>	98	96	2	Q 253 Q 506
65	05290 - SIMILAC 2 400 GRS EYE Q PLUS INMUNIFY	<input checked="" type="checkbox"/>	102	99	3	Q 116 Q 348
66	05291 - SIMILAC 2 DE 900 GRS INMUNIFY EYE Q PLUS	<input checked="" type="checkbox"/>	151	149	2	Q 246 Q 491
67	05550 - DENFIX * 5 TAB	<input checked="" type="checkbox"/>	108	106	2	Q 100 Q 200
68	05612 - ALFER LOLO GEL 5 ML	<input checked="" type="checkbox"/>	159	156	3	Q 48 Q 144
69	05617 - RIÑOVITAL * 100 TAB	<input checked="" type="checkbox"/>	98	97	1	Q 109 Q 109
70	05686 - AMOXICILINA SUSP. 250MG CAPLIN 100ML @	<input checked="" type="checkbox"/>	300	292	8	Q 9 Q 72
71	05687 - IPRUFENE SUSP. 100MG * 100 ML	<input checked="" type="checkbox"/>	100	97	3	Q 12 Q 36
72	05688 - ESPASMOLIT COMP * 20 TAB	<input checked="" type="checkbox"/>	80	76	4	Q 29 Q 116
73	05689 - POLIXAGEL * 360 ML	<input checked="" type="checkbox"/>	80	68	12	Q 23 Q 281
<b>TOTAL FALTANTE</b>						<b>Q 24,397</b>

↻ C-4 C-AJ-2 ^

**Procedimientos:**

- 1 Se solicitó a la Gerencia General ordenar de manera adecuada los productos antes de la toma de inventarios.
- 2 Se organizó dos grupos para el conteo, formado por personal de auditoría y de la empresa.
- 3 Se realizó el conteo físico de los productos farmacéuticos de la bodega con un listado impreso del sistema.
- 4 Se realizó el conteo físico dos veces para determinar los faltantes.
- 5 Se tomaron para el re conteo los productos farmacéuticos que tenían existencias en el sistema mayores a 50 unidades.

**Conclusiones:**

De acuerdo a los procedimientos que se aplicaron para la toma física de inventario, se determinó un faltante de mercadería en bodega central por un monto total de veinticuatro mil trescientos noventa y siete exactos.

Se factura el faltante de inventario al costo de adquisición y se levanta acta notarial correspondiente.

  
 Manuel Garza  
 Encargado de Bodega

  
 Lic. Ramiro Roldán Ruano  
 Auditor Interno

  
 Licda. Sandy Chinchilla  
 Auditoría Externa

  
 Carlos Gómez  
 Auxiliar de Bodega

  
 Beto Ortega  
 Auxiliar de Bodega

Guatemala, 03 de Enero del 2016  
 18:50 pm

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Inventario de Producto Farmacéutico Vencido**  
**Bodega Central**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

Cédula	<b>C-5-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	06/01/2016

No.	Código Descripción	Fecha de Vencimiento	Cantidad	Costo Unitario	Total
4	00372 - AMOXICILINA + ACIDO CLAV CAPLIN * 14 TAB @	ene-16	10	38	380
11	01513 - DICLOFENACO CAPLIN AMP. CAJA *100 @	nov-15	15	95	1,425
12	01519 - DICLOFENACO CONAMEP 50MG GEL CAPS * 50	nov-15	10	15	152
14	01786 - ELECTORAL BOTELLA SABORES 475ML	dic-15	15	7	105
19	01819 - ENALAPRIL 20MG TAB CAPLIN CAJA 100 @	oct-15	20	18	350
22	02193 - FUROSEMIDA 40MG LK CAJA 100 @	ene-16	25	12	307
24	02799 - LANZOPRAZOL INFASA CAP * 50 @	ene-16	12	42	504
25	02801 - LANZOPRAZOL LK * 100 CAPS @	dic-15	15	60	898
28	03444 - NEUMONIL JBE. 120 ML	oct-15	20	11	220
29	03450 - NEUROBION HYPACK 25,000	nov-15	15	57	855
30	03617 - ORALCON F X 28 TAB	dic-15	56	10	540
31	03727 - PANADOL ANTIG CAJA 100 TABS	nov-15	12	81	970
32	03834 - PENICILINA PROCAINA 4 MILL. C/C LK @	oct-15	10	14	144
33	03983 - PRELONE 20 MG. * 10 COMPRIMIDOS	sep-15	5	98	491
35	03991 - PRENALIN PLUS * 30 TAB.	ene-16	5	42	210
36	03993 - PRENATALES INFASA *100 TABS @	ago-15	10	28	280
38	04101 - RANITIDINA 300MG CAJA * 100 TAB CAPLIN @	nov-15	15	27	405
44	04314 - SECNIDAZOL CAJA * 48 TABS INFASA @	dic-15	10	49	492
50	04662 - TETRACICLINA CAP CAJA * 100 TH @	oct-15	25	25	618
55	04864 - UNIPULMIN CAPS CAJA X 100	ago-15	10	81	810
59	05033 - VITAMINA "E" 1000 UI FCO 100 CAP	dic-15	5	104	520
63	05284 - SANTEMICINA SOBRE CAJA * 50 SOB	ene-16	15	39	587
69	05617 - RIÑOVITAL * 100 TAB	ago-15	2	109	218
70	05686 - AMOXICILINA SUSP. 250MG CAPLIN 100ML @	sep-15	40	9	360
71	05687 - IPROFENE SUSP. 100MG * 100 ML	ago-15	15	12	180
72	05688 - ESPASMOLIT COMP * 20 TAB	ago-15	10	29	290
<b>Total Vencidos</b>					<b>12,309</b>

C-4  
U

^  
C-AJ-3

**Conclusiones:**

Todos los productos farmacéuticos se encuentra ordenados por laboratorio en cada estantería de la bodega central, en el recorrido para observar el lugar se encuentra una caja de producto sin colocar; cuando se verificó el contenido, ésta tenía producto farmacéutico vencido, una cantidad que asciende a doce mil trescientos nueve exactos. El encargado de bodega indicó que por olvido no paso el reporte al auditor interno quien es el único que tiene acceso para realizar ajustes en el Kardex y los libros contables.

OCI

Se levanta acta notarial del producto que se encuentra ya vencido y se decide facturarlo para darle de baja del inventario.

*Manuel Garza*

Manuel Garza  
Encargado de Bodega

*Raimundo Roldan Ruano*

Lic. Ramiro Roldan Ruano  
Auditor Interno

*Sandy Chinchilla*

Licda. Sandy Chinchilla  
Auditoría Externa

*Carlos Gómez*

Carlos Gómez  
Auxiliar de Bodega

*Beto Ortega*

Beto Ortega  
Auxiliar de Bodega

Guatemala, 03 de Enero del 2016  
18:50 pm

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima****Prueba de Valuación de Inventario****Bodega Central****Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015****(Expresado en Quetzales)**

Cédula	<b>C-5-6</b>
Hecho:	SCH
Fecha	22/01/2016
Revisado:	CG
Fecha:	23/01/2016

Fecha	Documento	Proveedor	Código - Descripción	Unidades Compradas	* Costo Unitario	Costo Total
02/12/2015	K-146476	GLOBAL FARMA, S.A.	00926 - CARDIOASPIRINA * 30 TAB	200.00	Q 46	9,100
02/12/2015	A13-105396	LABORATORIO Y DROGUERIA CONAMEP, S.A.	00852 - CAFIASPIRINA CAJA 36	60.00	Q 19	1,140
02/12/2015	43A-2-7245	ALFA FARMACEUTICA, S.A.	00512 - ASPIRINA INF. CAJA X 100	720.00	Q 31	22,500
02/12/2015	490NC-2985	DIMENSION MEDICA Y FARMACEUTICA, S.A.	01727 - DORIVAL TAB CAJA 60	108.00	Q 59	6,334
03/12/2015	A-271	CLARET, S.A.	04577 - TABCIN G T CAJA 60 EFER	715.00	Q 55	39,325
03/12/2015	A-37017	TRINOMED INTERNACIONAL, S.A.	05063 - VITEEN C 1000 CAJA 60	150.00	Q 80	11,988
03/12/2015	B-6032	GRUPO PHENIEL JOSUE MONROY SUCESORES, S.A.	05065 - VITEEN C 500MG CAJA 60	360.00	Q 62	22,201
04/12/2015	C-52332	LABORATORIOS FARMACEUTICOS Y COSMETICOS, S.A.	01176 - CLORFENIRAMINA AMP. S/C @	1,000.00	Q 2	1,800
04/12/2015	F-02969	ALFARROCA, S.A.	03920 - PIROXICAM AMP S/C	1,000.00	Q 2	1,900
04/12/2015	A-37283	LABORATORIO FARMACEUTICO DISFAVL, S.A.	02400 - GUAYACOLATO SUSP. S/C @	500.00	Q 4	1,750
04/12/2015	A-1-27371	CORPORACION PHARA, S.A.	00778 - BROMEXINA JBE	500.00	Q 4	1,925
05/12/2015	A-85844	MEDIPRODUCTS, S.A.	03516 - NISTATINA GOTAS	175.00	Q 9	1,610
05/12/2015	B-1-22732	GRUPO FARMACEUTICO INTERNACIONAL, S.A.	01985 - EXFLU GOTAS @	100.00	Q 13	1,276
05/12/2015	D-1222482	COMPANIA FARMACEUTICA LANQUETIN, S.A.	01243 - COMBINADA LATA SELECT CAJA *	100.00	Q 170	17,000
05/12/2015	26C-157775	RESCO, S.A.	03488 - NERVESEL 25,000	500.00	Q 9	4,250
08/12/2015	A-290	WENPHARM, S.A.	01679 - DOLONERVISEL INY.	500.00	Q 11	5,375
08/12/2015	C-16196	DROGUERIA BENDICION Y FE, S.A.	01698 - DOLOVITANERVO TAB CAJA * 150	50.00	Q 70	3,500
08/12/2015	D-245382	FARMEN, S.A.	05047 - VITANERVO 25000	1,000.00	Q 7	7,000
08/12/2015	A-104627	CALIDAD QUIMICA, S.A.	04842 - UNAL	1,000.00	Q 14	14,000
09/12/2015	A-681	FARMACEUTICA QUETZALTECA, S.A.	00476 - ARCOCORT INY	1,000.00	Q 17	17,000
09/12/2015	B-13793	DROGUERIA Y LABORATORIO PHARMALAT, S.A.	00873 - CALCIO VITAMINADO AMP	1,000.00	Q 7	7,000
10/12/2015	FECSD-2017	BODEGA FARMACEUTICA, S.A.	05049 - VITANERVO FOSFORO * 50 TAB	150.00	Q 8	1,200
10/12/2015	A-319948	DROGUERIA AMERICANA, S.A.	01341 - CUERPO AMARILLO AMP. C/JERIN	500.00	Q 18	9,000
11/12/2015	NA-3305	INDUSTRIA FARMACEUTICA, S.A.	01486 - DEXAVITANERVO INY.	180.00	Q 8	1,350
11/12/2015	FED-142203	CORPORACION AMICELCO, S.A.	01758 - DULSITOS JBE	250.00	Q 10	2,375
12/12/2015	A2-401691	FARMACIAS PAIZ, RODRIGUEZ, VALDEZ, S.A.	00677 - BETADOSPAN INY.	500.00	Q 30	15,000
12/12/2015	6A-123695	LABORATORIO QUIMICO-FARMACEUTICO LANCASCO, S.	01983 - EXAMEB * 4 TAB	300.00	Q 9	2,700
13/12/2015	DW-1423087	DROGUERIA WASHINGTON, S.A.	03646 - OTIK GTS	300.00	Q 8	2,400
13/12/2015	A-75474	LABORATORIOS BONIN, S.A.	02885 - LIMOPIRINA X25 SOB	212.00	Q 20	4,240
<b>Total Base de compras</b>						<b>Q 236,239</b>

\* Estos costos no incluyen IVA.

**Conclusiones:**

La empresa valúa sus inventarios a precio de última compra y actualiza sus costos de productos farmacéuticos con cada compra que realiza y se registra en el sistema. Se revisaron las facturas del mes de diciembre 2015 y se verificó la actualización de precio en el kardex. La actividad la realiza una persona encargada de compras quien revisa cada semana los costos asignados a cada producto. En cuanto a la aplicación de la valuación no se encuentra ninguna inconsistencia. Todas las facturas revisadas se encuentran a nombre de la empresa. Todas las compras están registradas en los libros de contabilidad y en los libros auxiliares.

La empresa en el mes de diciembre de cada año tiene la política de no realizar compras después de 15 de diciembre, esto con el fin de cuadrar los saldos de inventario de bodega central al finalizar el período.

Con respecto al control interno de la valuación del inventario de productos farmacéuticos, es bastante eficiente, ya que se revisa semanalmente la actualización de los costos de los productos según las últimas compras realizadas. La Gerencia General tiene controlado esta área para mantener actualizados sus precios de venta, por la alta competencia de otras farmacias y como estrategia de mercado, la empresa compra en volumen alto el producto farmacéutico para que los laboratorios le realicen descuento y así disminuir sus costos. De esta manera mantener precios de venta accesibles al consumidor.

<b>Cédula</b>	<b>C-5-7</b>
Revisado:	CG
Fecha:	03/01/2016

**ACTA NOTARIAL DE FALTANTE DE INVENTARIO DE LA ENTIDAD DROGUERIA Y FARMACIA, SOCIEDAD ANÓNIMA**



En la ciudad de Guatemala siendo las dieciocho horas con cincuenta minutos, del día tres de enero del año dos mil dieciséis, yo KARLA IVONNE ALVARADO CARRANZA, Notaria, me encuentro ubicada en las instalaciones de la empresa Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima con domicilio en la cuarta calle tres guion diez de la zona uno, de la ciudad de Guatemala, Guatemala a requerimiento de señor JUAN PÉREZ LÓPEZ, Representante legal de la empresa Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima, en presencia además de los señores MANUEL GARZA quien desempeña el puesto de encargo de bodega, CARLOS GOMEZ desempeña el puesto de Auxiliar de bodega, BETO ORTEGA desempeña el puesto de Auxiliar de bodega, LICENCIADO RAMIRO RUANO, quien desempeña el puesto de auditor interno y la LICENCIADA SANDY CHINCHILLA como parte de la auditoría externa, con el objeto de hacer constar lo siguiente: **PRIMERO:** Manifiesta el requirente que por solicitud de auditoría externa se procede a realizar un conteo físico del producto farmacéutico que tiene la empresa para la venta para determinar sus existencias al treinta y uno de diciembre del año dos mil quince. **SEGUNDO:** Continua manifestando el requirente que con el objeto de dejar constancia de algún faltante de inventario que deba darse de baja en los registros contables, así como en los libros auxiliares denominados cardex, luego de realizarse el conteo físico. **TERCERO:** La LICENCIADA SANDY CHINCHILLA solicita al señor MANUEL GARZA quien desempeña el puesto de encargo de bodega, ordenar de manera adecuada los productos antes de la toma de inventarios, se realizó el conteo físico de los productos farmacéuticos de la bodega con un listado impreso del sistema por los señores , CARLOS GOMEZ desempeña el puesto de Auxiliar de bodega, BETO ORTEGA desempeña el puesto de Auxiliar de bodega, LICENCIADO RAMIRO RUANO, quien desempeña el puesto de auditor interno, se realizó el conteo físico dos veces para determinar los faltantes por LICENCIADA SANDY CHINCHILLA como parte de la auditoría externa, se tomaron para el re cuento

los productos farmacéuticos que tenían existencias en el sistema mayores a cincuenta. **CUARTO** De acuerdo a los procedimientos que se aplicaron para la toma física de inventario, se determinó un faltante de mercadería en bodega central por un monto total de veinticuatro mil trescientos noventa y siete con cuarenta y un centavos (Q. 24,397.41). **QUINTO:** Para dejar constancia del faltante de inventario y dar cumplimiento al Artículo 21 Inciso 17) la Ley de Actualización Tributaria y el Artículo 3 Inciso 7) Artículo 13 Inciso 4) de la Ley de Impuesto al Valor Agregado. **SEXTO:** Para dejar constancia de lo sucedido firmo y sello la presente acta notarial en dos hojas de papel bond, a la cual se adhiere un timbre de cien quetzales, finalizando cuarenta minutos después de su inicio. Firman los presentes. DOY FE.



Karla Ivonne Alvarado Carrenza  
Abogada y Notaria

Manuel Garza  
Encargado de Bodega

Licda. Sandy Chinchilla  
Auditoría Externa

Lic. Ramiro Roldán Ruano  
Auditor Interno

Carlos Gómez  
Auxiliar de Bodega

Beto Ortega  
Auxiliar de Bodega

Guatemala, 03 de Enero del 2016  
18:50 pm

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Centralizadora de Pasivo y Capital**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>BG-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha	22/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	23/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>PASIVO</b>					
	<b>Pasivo Corriente</b>					
	Cuentas por Pagar	2,870,608	<input checked="" type="checkbox"/> 27,631	801,036	3,644,014	<b>AA</b>
	<b>Total Pasivo</b>	<b>2,870,608</b>	<b>27,631</b>	<b>801,036</b>	<b>3,644,014</b>	
		^	^	^	^	
	<b>CAPITAL</b>					
	Capital Autorizado	750,000	<input checked="" type="checkbox"/>		750,000	
	Acciones por Suscribir	(100,000)	<input checked="" type="checkbox"/>		(100,000)	
	Utilidades No Distribuidas	7,818,162	<input checked="" type="checkbox"/>		7,818,162	
	Resultado del Ejercicio	3,137,198	<input checked="" type="checkbox"/> 987,276	205,203	2,355,126	<b>ER</b>
	Total Capital	11,605,360	<input checked="" type="checkbox"/> 987,276	205,203	10,823,288	
	<b>Total Pasivo y Capital</b>	<b>14,475,968</b>	<b>1,014,906</b>	<b>1,006,240</b>	<b>14,467,301</b>	
		^	^	^	^	

Conclusión: Con base al examen efectuado en el que se aplicaron técnica y procedimientos de auditoría, según las Normas Internacionales de Auditoría, los saldos presentados en los Rubros de Cuentas por Pagar en el Estado de Situación Financiera son razonables al 31 de diciembre del 2015.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Sumaria de Cuentas por Pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA</b>
Hecho:	SCH
Fecha	24/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	25/01/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
1	Cuentas por Pagar	2,870,608	27,631	801,036	3,644,014	AA-5
	Totales	<b>2,870,608</b>	<b>27,631</b>	<b>801,036</b>	<b>3,644,014</b>	

^  
 ^  
 ^  
 ^  
 BG-2  
 U

**Conclusiones:**

Se ha examinado el rubro de Cuentas por Pagar aplicando técnicas y procedimientos de Auditoría, apegados a las Normas Internacionales de Auditoría, luego de practicar la auditoría se determinó que el saldo de Cuentas por Pagar, asciende a Q 3,644,014 incluyendo ajustes y reclasificaciones.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Deficiencias de Control Interno Cuentas por Pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA-3</b>
Hecho:	SCH
Fecha	27/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	28/01/2016

No.	Deficiencia	Medida Aludida	Referencia
1	Las notas de abono o crédito no se reciben antes de emitir el cheque.	Solicitar la documentación antes de la emisión de cheque.	AA-2
2	No se manejan contratos de crédito con los proveedores.	Establecer límites de crédito por medio escrito.	AA-2
3	No se contabilizaron notas de crédito por concepto de descuento durante el mes de diciembre por la cantidad de Q 27, 630.85	Solicitar cruce de información con los proveedores de manera periódica.	AA-5-1
4	No se encontraba registrada la provisión de ISR anual del año 2015.	Contabilizar la provisión del Impuesto Sobre la Renta	ER / UU

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula de Ajustes y Reclasificaciones Cuenta por Pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA-4</b>
Hecho:	SCH
Fecha	29/01/2016
Revisado:	GC
Fecha:	02/02/2016

No.	Cuenta	Debe	Haber	Referencia
31/12/2015	<b>AA-AJ-1</b>			
	<u>Proveedores</u>			
	Laboratorio Químico-Farmacéutico Lancasco, S.A.	Q 5,263		
	Resco, S.A.	Q 12,591		
	Trimoned Internacional, S.A.	Q 9,777		
	Descuento sobre compras		Q 24,671	
	IVA por Cobrar		Q 2,960	
	Ajuste por registro de Notas de Crédito por concepto de descuento sobre productos farmacéuticos realizados en mes de diciembre 2015.	Q 27,631	Q 27,631	<b>AA-5-1</b>
31/12/2015	<b>UU-AJ-1</b>			<b>ER</b>
	Impuesto Sobre la Renta	Q 785,042		↺
	<u>Cuentas por Pagar</u>			
	Impuesto Sobre la Renta por Pagar		Q 785,042	
	Registro de Impuesto de la Renta por pagar del año 2015	Q 785,042	Q 785,042	

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Analítica de Cuentas por Pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha	03/02/2016
Revisado:	GC
Fecha:	04/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
1	Proveedores	2,767,942	27,631	-	2,740,311	AA-5-1
2	IVA por Pagar	86,400		15,994	102,394	AA-5-2
3	Cuotas IGSS por Pagar	16,266			16,266	AA-5-3
4	Impuesto Sobre la Renta por Pagar			785,042	785,042	ER / UU
	Totales	<b>2,870,608</b>	<b>27,631</b>	<b>801,036</b>	<b>3,644,014</b>	U

^

^

^

^

AA

U

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Confirmación de Saldos Proveedores**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA-5-1</b>
Hecho:	SCH
Fecha	04/02/2016
Revisado:	GC
Fecha:	05/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
1	ALFA FARMACEUTICA, S.A.	Q 325,681	☺		CC Q 325,681	AA-5-1-2
2	ALFARROCA, S.A.	Q 25,912	✗		Q 25,912	
3	BODEGA FARMACEUTICA, S.A.	Q 9,500	✗		Q 9,500	
4	CALIDAD QUIMICA, S.A.	Q 6,481	✗		Q 6,481	
5	CLARET, S.A.	Q 13,500	✗		Q 13,500	
6	COMPañIA FARMACEUTICA LANQUETIN, S.A.	Q 159,807	☺		CC Q 159,807	AA-5-1-3
7	CORPORACION AMICELCO, S.A.	Q 12,500	✗		Q 12,500	
8	CORPORACION PHARA, S.A.	Q 7,500	✗		Q 7,500	
9	DIMENSION MEDICA Y FARMACEUTICA, S.A.	Q 2,800	✗		Q 2,800	
10	DROGUERIA AMERICANA, S.A.	Q 12,591	✗		Q 12,591	
11	DROGUERIA BENDICION Y FE, S.A.	Q 13,500	✗		Q 13,500	
12	DROGUERIA WASHINGTON, S.A.	Q 481,378	☺		CC Q 481,378	AA-5-1-4
13	DROGUERIA Y LABORATORIO PHARMALAT, S.A.	Q 20,700	✗		Q 20,700	
14	FARMACEUTICA QUETZALTECA, S.A.	Q 10,800	✗		Q 10,800	
15	FARMACIAS PAIZ, RODRIGUEZ, VALDEZ, S.A.	Q 9,600	✗		Q 9,600	
16	FARMEN, S.A.	Q 10,700	✗		Q 10,700	
17	GLOBAL FARMA, S.A.	Q 7,050	✗		Q 7,050	
18	GRUPO FARMACEUTICO INTERNACIONAL, S.A.	Q 17,500	✗		Q 17,500	
19	GRUPO PHENIEL JOSUE MONROY SUCESTORES, S.A.	Q 14,250	✗		Q 14,250	
20	INDUSTRIA FARMACÉUTICA, S.A.	Q 326,889	☺		CC Q 326,889	AA-5-1-5
21	LABORATORIO FARMACEUTICO DISFAVIL, S.A.	Q 18,741	✗		Q 18,741	
22	LABORATORIO QUIMICO-FARMACEUTICO LANCASCO, S.A.	Q 526,312	☺	Q 5,263 1	IC Q 521,049	AA-5-1-6
23	LABORATORIO Y DROGUERIA CONAMEP, S.A.	Q 13,987	✗		Q 13,987	
24	LABORATORIOS BONIN, S.A.	Q 225,891	☺		CC Q 225,891	AA-5-1-7
25	LABORATORIOS FARMACEUTICOS Y COSMETICOS, S.A.	Q 12,590	✗		Q 12,590	
26	MEDIPRODUCTS, S.A.	Q 19,781	✗		Q 19,781	
27	RESCO, S.A.	Q 125,910	☺	Q 12,591 2	IC Q 113,319	AA-5-1-8
28	TRINOMED INTERNACIONAL, S.A.	Q 325,891	☺	Q 9,777 3	IC Q 316,114	AA-5-1-9
29	WENPHARM, S.A.	Q 10,200	✗		Q 10,200	
	Totales	Q 2,767,942	Q 27,631	AA-AJ-1	Q 2,740,311	

CC Conforme  
 IC Inconforme

AA-5  
 ☺

Se confirma saldos con los proveedores con saldos mayores a Q 50,000.00 es enviada en forma escrita.

De los resultados las inconformidades se dieron por los siguientes motivos:

- 1 El proveedor Laboratorio Lancasco, S.A. indica que no se ha aplicado un descuento de mercadería por Q 5,263.00 NC A-125 del 7/12/15.
- 2 El proveedor Laboratorio Resco, S.A. envió la Nota de Crédito NC B-01489 de fecha 15/12/15 por concepto de descuento no aplicado en la contabilidad por Q 12,591.00
- 3 El proveedor Trimoned Internacional, S.A. indica que no se había enviado una NC por descuento que se realizó el 07/12/15 por Q 9,777.00

**ESTADISTICAS DE CONFIRMACIÓN**

	Monto	Porcentaje	No. Proveedores
Saldo Confirmado	☺ 2,497,759	90.2%	8
Saldo No Confirmado	✗ 270,183	9.8%	21
Total	2,767,942		29

Se hace la observación al Gerente General que la empresa está dependiendo del 90.20% de 8 proveedores e indica que son los únicos que le dan crédito hasta 45 días.



**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de IVA por pagar**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>AA-5-2</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	08/02/2016
Revisado:	GC
Fecha:	09/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Ref.
			Debe	Haber		
				-	-	
2	IVA por Pagar	86,400		15,994	102,394	1
					-	
	Totales	<b>86,400</b>	<b>-</b>	<b>15,994</b>	<b>102,394</b>	

AA-5  
 U

**1 Ajustes al IVA mes de Diciembre**

C-AJ-1	8,630	C-4	U	Facturación de producto farmacéutico vencido.
C-AJ-3	2,928	C-4	U	Facturación de faltante de inventario.
C-AJ-5	1,477	C-4	U	Facturación de producto farmacéutico vencido.
AA-AJ-1	2,960	AA-4	U	Facturación de faltante de inventario.
<b>Total Ajustes al IVA por Pagar</b>	<b>15,994</b>			

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Centralizadora de Resultados**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**Expresado en Quetzales**

<b>Cédula</b>	<b>ER</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	10/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	11/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Ingresos	(33,538,360)		108,619	(33,646,979)	VV U
	Costo de Ventas	28,914,102	149,730	71,913	28,991,919	WW U
	Gastos de Operación				0	
	Gastos de Administración	656,166			656,166	UU U
	Gastos de Distribución	1,429,408	52,503		1,481,912	YY U
	Otros Ingresos	(598,514)		24,671	(623,185)	ZZ U
	Impuesto Sobre la Renta		785,042		785,042	UU U
	<b>Resultado del Período</b>	<b>(3,137,198)</b>	<b>987,276</b>	<b>205,203</b>	<b>(2,355,126)</b>	

BG-2  
 U

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Ingresos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>WV-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha	12/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	13/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Total Mensual	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>Ingresos</b>					
	Enero	1,817,911	<input checked="" type="checkbox"/>		1,817,911	
	Febrero	2,158,131	<input checked="" type="checkbox"/>		2,158,131	
	Marzo	2,987,158	<input checked="" type="checkbox"/>		2,987,158	
	Abril	2,347,891	<input checked="" type="checkbox"/>		2,347,891	
	Mayo	2,101,591	<input checked="" type="checkbox"/>		2,101,591	
	Junio	2,305,781	<input checked="" type="checkbox"/>		2,305,781	
	Julio	2,718,911	<input checked="" type="checkbox"/>		2,718,911	
	Agosto	2,897,105	<input checked="" type="checkbox"/>		2,897,105	
	Septiembre	2,358,914	<input checked="" type="checkbox"/>		2,358,914	
	Octubre	2,141,791	<input checked="" type="checkbox"/>		2,141,791	
	Noviembre	2,387,913	<input checked="" type="checkbox"/>		2,387,913	
	Diciembre	2,242,980	<input checked="" type="checkbox"/>		2,351,599	<b>C-4</b>
	<b>Totales</b>	<b>28,466,078</b>		-	<b>108,619</b>	

^

^

^

W  
U

**1 Ajustes a los Ingresos mes de Diciembre 2015**

<b>C-AJ-1</b>	71,913	Facturación por faltante de inventario no registrado.	<b>C-4</b>	U
<b>C-AJ-3</b>	24,397	Facturación por faltante de inventario en conteo.	<b>C-4</b>	U
<b>C-AJ-5</b>	12,309	Facturación de inventario vencido.	<b>C-4</b>	U
	<b>108,619</b>			

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Sumaria de Costo de Ventas**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>WW</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	13/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	14/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>Costo de Ventas</b>					
	Inventario Inicial	8,981,472	<input checked="" type="checkbox"/>		8,981,472	WW-5-1
	Compra de Medicamentos	28,915,080	<input checked="" type="checkbox"/>		28,915,080	WW-5-2
	Productos Farmacéuticos Vencidos	269,444	<input checked="" type="checkbox"/>	13,786.00	211,317	WW-5-3
	Gastos Sobre Compra	67,077	<input checked="" type="checkbox"/>		67,077	WW-5-4
	Faltante de Inventario	-	<input checked="" type="checkbox"/>	99,238	99,238	WW-5-5
(-)	Inventario Final	- 9,318,971	<input checked="" type="checkbox"/>	36,706	- 9,282,265	WW-5-6
	<b>Total</b>	<b>28,914,102</b>		<b>149,730</b>	<b>71,913</b>	<b>28,991,918</b>

ER  
 ↻

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Productos Vencidos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>WW-5-3</b>
Hecho:	SCH
Fecha:	13/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	14/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia		
			Debe	Haber				
	<b>Costo de Ventas</b>							
	Productos Farmacéuticos Vencidos	269,444	<input checked="" type="checkbox"/>	13,786	1	71,913	1	211,317
	<b>Total</b>	<b>269,444</b>		<b>13,786</b>		<b>71,913</b>		<b>211,317</b>

WW  
 ↻

**1 Ajustes a la cuenta Productos Vencidos**

C-AJ-1	71,913	↻	C-4	Corrección de partida 1258-2015.
C-AJ-5	13,786	↻	C-4	Facturación para darle de baja.

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Faltante de Inventario**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>WW-5-5</b>
Hecho:	SCH
Fecha	13/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	14/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Justes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Costo de Ventas					
	Faltante de Inventario		99,238	1 -	99,238	C-4
	<b>Total</b>	-	<b>99,238</b>	-	<b>99,238</b>	

**1 Ajustes a la cuenta Faltante de Inventario**

C-AJ-1	71,913	U C-4	Corrección de partida 1258-2015
C-AJ-3	27,325	U C-4	Facturación para darle de baja.
	<u>99,238</u>		

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Inventario Final**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>WW-5-6</b>
Hecho:	SCH
Fecha	14/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	15/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Costo de Ventas					
	Inventario Final	9,318,971	36,706		9,282,265	C-4
	<b>Total</b>	<b>9,318,971</b>	<b>36,706</b>	-	<b>9,282,265</b>	

**1 Ajustes a la cuenta Inventario Final**

C-AJ-1	12,309	U C-4	Corrección de partida 1258-2015.
C-AJ-3	24,397	U C-4	Facturación para darle de baja.
	<u>36,706</u>		

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Sumaria Gastos de Distribución**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>YY</b>
Hecho:	SCH
Fecha	14/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	15/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Sueldos Personal	655,200	<input checked="" type="checkbox"/>		655,200	YY-5-1
	Bonificación Personal	63,000	<input checked="" type="checkbox"/>		63,000	YY-5-2
	Cuotas Patronales	83,014	<input checked="" type="checkbox"/>		83,014	YY-5-3
	Comisiones Sobre Ventas	335,384	<input checked="" type="checkbox"/>		335,384	YY-5-4
	Aguinaldo	55,600	<input checked="" type="checkbox"/>		55,600	YY-5-5
	Bono 14	54,600	<input checked="" type="checkbox"/>		54,600	YY-5-6
	Indemnización	63,685	<input checked="" type="checkbox"/>		63,685	YY-5-7
	Combustibles y Lubricantes	31,068	<input checked="" type="checkbox"/>		31,068	YY-5-8
	Viáticos y Hospedaje	36,252	<input checked="" type="checkbox"/>		36,252	YY-5-9
	Publicidad y Propaganda	15,871	<input checked="" type="checkbox"/>		15,871	YY-5-10
	Reparación y Mantenimiento	12,587	<input checked="" type="checkbox"/>		12,587	YY-5-11
	Fletes Sobre Ventas	23,147	<input checked="" type="checkbox"/>		23,147	YY-5-12
	Cuentas Incobrables		<input checked="" type="checkbox"/>	52,503	52,503	YY-5-13
	Totales	<b>1,429,408</b>		<b>52,503</b>	<b>-</b>	<b>1,481,911</b>

^                      ^                      ^  
 ER  
 U

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Cuentas Incobrables**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>YY-5-13</b>
Hecho:	SCH
Fecha	14/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	15/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>Cuentas Incobrables</b>					
	Creación de Reserva del 3%			52,503	52,503	B-5-5
	Totales	-	<b>52,503</b>	<b>-</b>	<b>52,503</b>	

^                      ^                      ^  
 YY  
 U

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica de Otros Ingresos**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>ZZ</b>
Hecho:	SCH
Fecha	14/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	15/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>Otros Ingresos</b>					
	Descuentos Sobre Compras	598,514	☑	24,671	623,184.63	<b>ZZ-1</b>
	<b>Total</b>	<b>598,514</b>		<b>24,671</b>	<b>623,185</b>	

^                      ^                      ^                      ^  
ER  
U

**1 Ajustes a la cuenta Otros Ingresos**

<b>AA-AJ-1</b>	24,671	U	<b>AA-4</b>
Total	<u>24,671</u>		

Registro de Descuentos.  
Viene de la Cédula AA-4 Cuentas por Pagar

**Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima**  
**Cédula Analítica del Impuesto Sobre la Renta**  
**Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2015**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>Cédula</b>	<b>UU</b>
Hecho:	SCH
Fecha	16/02/2016
Revisado:	CG
Fecha:	17/02/2016

No.	Nombre de la Cuenta	Saldo Según Contabilidad 31/12/2015	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría al 31/12/2015	Referencia
			Debe	Haber		
	Resultado del Periodo	3,137,197.78		202,233.60	205,203.49	3,140,167.67
	<b>Determinación de Impuesto Sobre la Renta</b>					<b>ER</b>
	Resultado del Periodo	3,140,167.67				<b>U</b>
	(+) Gastos no Deducibles	-				
	Renta Imponible	3,140,167.67				
	ISR anual por Pagar 25%	<b>785,041.92</b>	<b>UU-AJ-1</b>			
		<b>AA</b>				
		<b>U</b>				

## **4.9 Informe de Auditoría**

### **INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**

Al Consejo de Administración de la empresa Droguería y Farmacia, S.A.

Hemos auditado los rubros de Inventarios, Cuenta por Cobrar y Cuentas por Pagar de la empresa Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2015, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la dirección en relación con el estado financiero**

La dirección es responsable de la preparación de dicho estado financiero de conformidad con el criterio de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades una base contable aceptable para la preparación de los estados financieros en función de las circunstancias. Asimismo, la dirección es responsable del control interno que considere necesario para permitir la preparación de los estados financieros libre de incorrección material, debida a fraude o error.

#### **Responsabilidad del Auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado financiero adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para

obtener una seguridad razonable sobre si el estado financiero está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el estado financiero. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el estado financiero, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

## **Opinión**

En nuestra opinión, los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar, que conforman el Estado de Situación Financiera de la empresa Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima al 31 de diciembre del 2015, han sido preparados en todos los aspectos materiales de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

## **Párrafo de Énfasis**

Queremos llamar la atención a la nota que describe la incertidumbre relacionada con el resultado del litigio emprendido contra el Señor Juan Cruz, Visitador Médico de la empresa, demandado por fraude en las Cuentas por Cobrar resultado de una

apropiación indebida de activos, realizado durante el año 2015 por el total de Q929,160.00 dicha cantidad se encuentra registrada como una cuenta por cobrar a Deudores Empleados, sin embargo, la reserva la Reserva de Estimación de Cuentas Incobrables no cubre el total de la cantidad defraudada, si en determinado momento no se logra ganar el litigio.



Licda. Sandy Chinchilla  
Contadora Pública y Auditora  
Auditora Externa  
Colegiado 1234

Guatemala, 31 de marzo del 2016

#### 4.10 Carta de Representación

<b>Cédula</b>	<b>CR</b>
Hecho: SCH	19/02/2016
Reviso: CG	19/02/2016

Guatemala, 30 de marzo del 2016

Señores  
Chinchilla García & Asociados  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala

#### Ref. Carta de Representación Auditoría 2015

Estimados Señores:

- La presente carta de representación se proporciona en conexión con su auditoría a los estados financieros de la empresa Droguería y Farmacia, Sociedad Anónima, por el año que terminó el 31 de diciembre de 2015, con el fin de expresar una opinión sobre si los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar presentados en el estado financiero, presentan en todos los aspectos importantes, las operaciones realizadas de la empresa Droguería y Farmacia, S.A., en la fecha indicada de acuerdo con los requerimientos de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación confiable de los estados financieros de acuerdo con la base comprensible de contabilidad.
- Confirmamos, según nuestro mejor entendimiento y creencia, las siguientes representaciones:
- Hemos puesto a su disposición los libros de contabilidad y documentos de apoyo, las Actas de Asambleas Generales de Accionistas, y del consejo de Administración habidos durante el año 2015 y hasta la presente fecha.
- Creemos que han habido irregularidades que involucran al Lic. Ramiro Roldan Ruano Auditor Interno en la aplicación de procedimientos en los sistemas de contabilidad y de control interno y que pudieran tener un efecto material sobre el rubro de Cuentas por Cobrar del Estado de Situación Financiera; con respecto al fraude por apropiación indebida del Sr. Juan Cruz que va a tener un impacto financiero para el período 2015.
  - a. Entendemos que el término “fraude” incluye errores resultantes en estados financieros fraudulentos, así como también errores resultantes de la malversación de activos. Los errores resultantes de informes

financieros fraudulentos implican errores e irregularidades u omisiones intencionales de montos o revelaciones en el estado de situación financiera con el propósito de engañar a los usuarios del mismo. Los errores o incorrecciones materiales que resulten de la malversación de activos involucran la apropiación indebida de los activos de una entidad, normalmente acompañado de registros o documentos falsos o engañosos con el propósito de ocultar el hecho de que los activos no existen.

- b. Reconocemos nuestra responsabilidad con respecto a la implementación y operación de sistemas contables y de control interno diseñados para prevenir y detectar fraude y errores.
  - c. Hemos revelado a ustedes los resultados de nuestra evaluación de los riesgos de que situación pueda contener errores significativos a consecuencia de fraude.
- No tenemos planes ni intenciones que puedan alterar en forma importante el valor en libros o la clasificación de los estados financieros.
  - La Empresa tiene título satisfactorio de todo lo concerniente a cuentas por cobrar clientes y no hay gravámenes o limitaciones sobre los mismos.
  - Hemos registrado o revelado, según lo apropiado, toda contingencia que pudiera existir, respecto al estado de situación financiera.
  - Se han registrado bajo el método de lo devengado todos los ingresos provenientes de cuentas por cobrar clientes.
  - Tenemos conocimiento de la existencia de una demanda judicial presentada en contra del Señor Juan Cruz, ex empleado que laboró en la empresa como visitador médico y quien utilizando los recursos de la empresa y aprovechándose de la deficiencia de control interno existente, se apropió indebidamente de la cantidad de Q 90,585.00 en efectivo que solicitó a los clientes depositar en su cuenta personal, solicitó facturación en nombre de varios clientes de la empresa para sustraer mercadería por la cantidad de Q 533,034 y reportó clientes inexistentes por los cuales también solicito facturación para retirar mercadería de bodega central por la cantidad de Q 300,087.00 y Q 5,454.00 valor de mercadería que no devolvió a la empresa, total de la cantidad defraudada a la empresa por apropiación indebida de activos asciende a la cantidad de Q 929,160.00. Según la opinión de nuestro abogado existe la posibilidad que no se recupere la cantidad total defrauda; debido a que el empleado no tiene propiedades a su nombre que se le puedan requerir como medio de pago, por lo tanto el Consejo de Administración y la Gerencia General ha decidido esperar el resultado de Litigio.

- Hemos registrado o revelado todos los pasivos, tanto reales como contingentes, así como no existen garantías que hemos dado o tenemos de terceros.
- Hemos aplicado para la valuación del inventario el método de la última compra de manera consistente durante los últimos tres años, actualizando el precio del costo con cada compra que se realiza. Los inventarios no tienen ningún gravamen o restricción, ni contamos con existencias de terceros.
- No ha habido hechos posteriores al final del período que requiera ajustes o revelaciones en el estado de situación financiera.

Atentamente,



P.C. Marvin Méndez  
Contador General



Lic. Juan Pérez López  
Gerente General

#### 4.11 Carta a la Gerencia

*Chinchilla García & Asociados  
Contadores Públicos y Auditores  
3ª Avenida 23-50 Zona 10  
Guatemala, Guatemala  
Teléfono: 2333-1234*

---

Guatemala, 31 de marzo del 2016

Lic. Juan Pérez López  
Gerente General  
Droguería y Farmacia, S.A.  
Guatemala, Guatemala

#### **Ref. Carta a la Gerencia, Auditoría Año 2015**

Hemos auditado los rubros de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar al 31 de diciembre del 2015. Hemos emitido nuestro informe sobre los mismos con fecha 31 de marzo del 2016, en el cual expresamos una opinión no modificada. Nuestra Auditoría fue realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener seguridad razonable de si los rubros presentados en los estados financieros están libres de errores de carácter significativo. Al planificar y realizar nuestra auditoría a los estados financieros de la empresa Droguería y Farmacia, S.A., consideramos la estructura de control interno relacionada con el mismo, con el fin de determinar nuestros procedimientos de auditoría para expresar nuestra opinión sobre el elemento mencionado y no para opinar sobre la estructura de control interno.

La Administración de la empresa, es responsable de establecer y mantener una adecuada estructura de control interno. Para cumplir con esta responsabilidad se requieren juicios y estimaciones de Droguería y Farmacia, S.A., para evaluar los beneficios esperados y costos relativos a las políticas y procedimientos de la estructura de control interno. Los objetivos de la estructura del control interno son proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están protegidos contra pérdidas por usos o disposiciones no autorizadas y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización de la administración.

Debido a las limitaciones inherentes de cualquier estructura del control interno, pueden ocurrir errores y no ser detectados. Así mismo la proyección de cualquier evaluación de la estructura de control interno a períodos futuros está sujeta al riesgo de que los

procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procedimientos pueda deteriorarse.

Observamos ciertos aspectos relacionados con el control interno y su operación que consideramos reportables bajo las Normas Internacionales de Auditoría. Las condiciones reportables comprenden aquellos asuntos que pudieran llamar nuestra atención en relación con deficiencias significativas en el diseño u operación de la estructura de control interno que, a nuestro juicio, podrían afectar adversamente la capacidad de la administración de la compañía para registrar, procesar, reportar la información financiera de manera consistente en los estados financieros de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. Los hallazgos de control interno detectados en cada una de las cuentas que integran los estados financieros se incluyen en las páginas siguientes de este informe.

Atentamente,



Licda. Sandy Chinchilla  
Contadora Pública y Auditora  
Auditora Externa  
Colegiada 1234

## **CUENTAS POR COBRAR**

### **1. Detección de fraude por apropiación indebida de cobros por parte del visitador médico.**

#### **Hallazgo**

Para la confirmación de saldos, se visitó de manera personal al propietario de la Farmacia Balan Ixbalanque cliente de la empresa con un saldo contable por cobrar de Q 158,914.00, se entrevistó y nos indicó que el saldo que adeudaba a la empresa era de Q 68,329.00; realizaba pedidos por medio del visitador médico Juan Cruz quien era encargado de su cuenta; además de esto el cliente muestra depósitos originales en donde depositó directamente a la cuenta personal del visitador médico Juan Cruz los cuales se transcriben a continuación.

<b>No.</b>	<b>Descripción de la Cuenta</b>	<b>No. Deposito</b>	<b>Fecha</b>	<b>Total</b>
1	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	3258981	04/04/2015	Q 22,646
2	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	4890711	02/05/2015	Q 22,646
3	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	1897117	30/06/2015	Q 22,646
4	Cta. De Banrural No. 12354789-1 - JUAN CRUZ	7891581	02/08/2015	Q 22,646
<b>Total efectivo no entregado a la empresa</b>				<b>Q 90,585</b>

Se entrevistó al visitador médico Juan Cruz quién indicó que el efectivo lo había tomado y lo devolvería a la empresa.

Se entrevistó además al auditor interno de la empresa quien indicó que no se había percatado de lo sucedido.

#### **Causa**

La falta de una revisión y la inadecuada segregación de funciones, no tener diseñados procedimientos adecuados para los cobros y no proporcionar los estados de cuenta a los clientes de forma periódica, así como no exigir rendimientos de cartera por parte de la gerencia general.

#### **Efecto**

La falta de controles internos adecuados en el área de cobranza, crea la oportunidad para apropiarse del efectivo de los cobros de mercadería realizada a los clientes, por parte de los visitadores médicos.

#### **Recomendación**

Debe existir una persona encargada de la revisión de los pagos que realizan los clientes y estar en constante comunicación con ellos, enviándoles los estados de cuenta con saldos actualizados y evitar que los visitadores médicos se encarguen del proceso de cobro, también es importante que se realicen revisiones periódicas adecuadamente.

## 2. Detección de fraude por medio de ventas ficticias facturadas a clientes de la empresa para extraer mercadería de la bodega central.

### Hallazgo

En la confirmación de saldos que se realizó de forma directa a los clientes, algunos manifestaron estar inconformes con el saldo contable que manejaba la empresa Droguería y Farmacia, S.A. al 31 de diciembre del 2015. Al revisar de manera conjunta con el cliente todos los pedidos facturados, así como los pagos realizados durante el año, se determinó que el visitador médico Juan Cruz a cargo de estos clientes frecuentes; estuvo facturando mercadería para solicitar el despacho de la bodega central y consignando en las mismas facturas direcciones distintas a la de los clientes verdaderos, en la cual se hacía la entrega de esta mercadería de productos farmacéuticos.

Luego entregaba las copias de las facturas a contabilidad para su registro en los libros contables y auxiliares, aumentando así una deuda a los clientes frecuentes.

Las facturas detectadas con ventas ficticias se integran de la siguiente manera:

No.	Cliente	Factura No.	Fecha	Total
1	FARMACIA BRITO	B-10123	03/03/2015	Q 24,056
2	FARMACIA EMANUEL / ISRAEL GOMEZ	B-10158	28/03/2015	Q 87,401
3	FARMACIA FAMILIAR	B-10360	15/04/2015	Q 30,081
4	FARMACIA HOSANA	B-10789	13/05/2015	Q 118,424
5	FARMACIA JOLOM KONOB	B-10913	30/06/2015	Q 77,261
6	FARMACIA LA BENDICION	B-11012	31/07/2015	Q 104,510
7	FARMACIA LA ECONOMICA	B-11103	03/08/2015	Q 91,301
<b>Total Ventas Ficticias</b>				<b>Q 533,034</b>

El Contador General quien es el encargado de todos los registros en los libros contables, indica que opera los documentos que le son entregados y que el responsable de la revisión de las operaciones en el Departamento de contabilidad y los reportes financieros las realiza el auditor interno, quién indicó que no se percató de la situación.

### Causa

El inadecuado sistema de control interno y la ineficaz supervisión por parte de Auditoría interna, que existe actualmente en el área de cuentas por cobrar.

### Efecto

Si no existen revisiones periódicas, aumenta la posibilidad de que exista colusión entre empleados para realizar fraude a la empresa y afectar el capital de trabajo de la misma.

## **Recomendación**

Realizar evaluaciones periódicas a los sistemas de control interno, para diseñar e implementar procedimientos que prevengan cualquier tipo de fraude dentro de la empresa.

### **3. Detección de fraude por medio de apropiación indebida de mercadería que fue devuelta por un cliente.**

#### **Hallazgo**

Se entrevista al señor dueño de la "Farmacia Estrella de Belén" el cual indica que su saldo es de Q 90,000.00 y que le entregó producto al señor Juan Cruz visitador médico, para cambio de un pedido 52 unidades de Leche Ensure Vainilla 400GR por la cantidad de Q 5,454.00 ya que no eran las especificaciones que había solicitado, el cliente posee la nota firmada del 12/11/2015, donde el visitador médico Juan Cruz recibe la mercadería que debía devolver a la empresa; el cliente también indica que nunca le llevaron la mercadería que solicitó cambio.

Se revisa el Kardex del producto Código 1850 Leche Ensure Vainilla 400GR la cual se encuentra la salida de 52 unidades por medio de la factura B-12008 de fecha 8/11/2015. Pero no se encuentra el registro de la devolución indicada por el cliente. Se determinó que el visitador médico se quedó con el producto que devolvió el cliente y no lo entregó a la empresa.

El visitador médico indicó que vendió la mercadería a otro cliente y que no reportó la venta a la empresa.

La cantidad de Q 5,454.00 se será pagada por el Sr. Juan Cruz quien firmó un pagaré por dicha cantidad.

#### **Causa**

La ineficiente supervisión por parte del auditor interno quien tiene la responsabilidad de resguardar los activos de la empresa; de investigar y reportar cualquier indicio de fraude que se detecte.

#### **Efecto**

La falta de un adecuado control en las mercaderías devueltas por los clientes y el manejo correcto de las cuentas por cobrar provoca que los visitadores médicos se apropien de los productos.

## **Recomendación**

Fortalecer los controles internos de supervisión en el departamento de cuentas por cobrar, disminuirá el riesgo de la apropiación indebida de fondos y de productos.

### **4. No existe una adecuada segregación de funciones**

#### **Hallazgo:**

Los visitantes médicos encargados de las ventas al crédito; no tienen delimitada sus responsabilidades, ellos toman los pedidos, solicitan la facturación del mismo, pactan las negociaciones de crédito con el cliente, reciben los cobros y no reportan a un supervisor sobre sus actividades laborales.

#### **Causa**

La carencia de una segregación de funciones adecuada para la toma de pedidos, facturación, despacho, cobro, contabilización y emisión de reportes. Ha incrementado el saldo de las cuentas por cobrar y ha creado la oportunidad para la apropiación indebida de activos.

#### **Efecto**

Algunas actividades no se hacen oportunamente y al momento de presentarse un problema no se reconoce quien es el responsable.

## **Recomendación**

La empresa debe segregar las funciones en varias personas para mitigar el riesgo de una apropiación indebida de activos o revelaciones inadecuadas en los estados financieros.

### **5. No se cuenta con políticas de crédito de forma escrita.**

#### **Hallazgo**

En el análisis de antigüedad de saldos se determinó, que 46% de la cartera por cobrar se encuentra morosa, hay saldos vencidos con más de 90 días de atraso. En las confirmaciones de saldos que se hicieron directamente con los clientes, manifestaron que los visitantes médicos aceptan abonos a las facturas pendientes de pago y que no se les extiende un estado de cuenta de manera periódica que les permita ver su saldo actualizado con la empresa; además que los visitantes médicos, no les exigen estar al día con los pagos para el despacho y facturación de nueva mercadería de producto farmacéutico.

### **Causa**

La empresa no cuenta con políticas de crédito de manera escrita, lo que provoca que los visitadores médicos no sigan los procedimientos adecuados en las negociaciones iniciales con los clientes en las ventas al crédito; la empresa tiene política de pagar comisión del 1% sobre las ventas facturadas y no exige a los vendedores un reporte del rendimiento de la cartera que tienen bajo su responsabilidad.

### **Efecto**

No tener bien establecidas las políticas de crédito conlleva un incremento en las cuentas por cobrar, lo que afecta la liquidez de la empresa.

### **Recomendación**

La administración debe hacer una previa investigación crediticia de sus posibles clientes; diseñar e implementar políticas de crédito que le permita que retorne el capital invertido en las ventas al crédito; además de implementar la política del pago de comisión del 1% sobre lo cobrado y exigir el reporte de manera mensual sobre los saldos vencidos de la cartera para la oportuna toma de decisiones.

## **ÁREA DE INVENTARIOS**

### **6. Salidas de inventario sin previa autorización.**

#### **Hallazgo**

No existe una adecuada segregación de funciones que designen la responsabilidad de autorizar las salidas de mercadería de la bodega central. Únicamente se envía lo solicitado por los visitadores médicos o por los encargados de farmacias sin realizar una autorización previa. En la bodega central existe un encargo, pero él indica que sus funciones son únicamente revisar que se despache adecuadamente lo que se le solicita por medio de las facturas o requisiciones de bodega.

#### **Causa**

Una inadecuada segregación de funciones no permite tener un responsable de las salidas no autorizada de mercadería desde bodega central.

#### **Efecto**

Al no tener establecido un responsable en las salidas de inventario, provoca que se pueda extraer mercadería desde la bodega central sin autorización y no identificar a un responsable de forma inmediata.

### **Recomendación**

Se deben establecer bien las funciones de responsabilidad dentro de la bodega central y confirmar con el área de crédito si se puede enviar la mercadería a los clientes que la requieren o confirmar con el encargado de farmacia antes de autorizar la salida de la misma.

### **7. No se cuenta con una póliza de seguro que resguarde el inventario de robo o incendio**

#### **Hallazgo**

La empresa actualmente no tiene contratada una póliza de seguro que resguarde en caso de incendio o robo de mercadería.

#### **Causa**

No contar con una póliza de seguro para resguardar la mercadería ya sea contra robo o incendio.

#### **Efecto**

Al no contar con un seguro, puede provocar la una mayor pérdida para la empresa en caso de un siniestro.

### **Recomendación**

Adquirir una póliza de seguro para resguardar el inventario.

### **8. Saldo ajustado en los libros contables para registrar un faltante de inventario sin previa autorización.**

#### **Hallazgo**

Durante el análisis de movimientos se encontró un registro por la cantidad de Q71,912.89 para ajustar saldo contable de inventarios al final del cierre del ejercicio, los movimientos registrados los hizo el auditor interno, es la única persona con el acceso para modificar los saldos de inventarios en la Bodega Central. Según las indagaciones realizadas al Gerente General, no se le hizo de su conocimiento que se realizaría este ajuste por faltante de inventario. El ajuste se encuentra contabilizado en el Diario Mayor con la partida 1258-2014 del 31/12/2015.

En la toma física de inventario se levanta un acta notarial por dicho faltante, para no generar contingencias fiscales, según lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley de Actualización Tributaria.

Se le solicitó explicación al auditor interno quien confirma lo sucedido, realizó el ajuste antes de hacer el conteo físico por parte de auditoría externa, para cuadrar los saldos del inventario físico.

Según conversaciones sostenidas con Marvin Méndez, Contador General de la empresa; el Licenciado Ramiro Roldan Rodas quien es el Auditor Interno, es el único que tiene acceso sin restricciones para manipular en el sistema los saldos contables.

### **Causa**

Existe un débil sistema de control interno en el procesamiento de datos en el departamento de contabilidad, por este motivo los empleados con acceso al sistema pueden modificar y manipular los saldos contables.

### **Efecto**

Una manipulación de información afecta las cifras presentadas en los estados financieros.

### **Recomendación**

Restringir los accesos al sistema para la manipulación de datos y segregar las funciones adecuadas de control.

## **9. No se cuenta con una planificación adecuada para la toma física de inventarios y una adecuada custodia del mismo.**

### **Hallazgo**

La empresa no cuenta con una adecuada planificación para la toma física de inventarios de forma escrita, tampoco se realiza de manera periódica.

Se preguntó al encargado de bodega sobre el procedimiento para la toma física de inventarios e indicó que no existe de forma escrita, únicamente se realiza una vez al año al finalizar el cierre del período y que auditoría interna es quien los realiza.

Durante el recorrido por las instalaciones de bodega central, se percató que no está restringida la entrada al área de bodega, ni custodiada. Para despachar la mercadería y cárgala a los vehículos de reparto, hay un portón trasero, no poseen cámaras de vigilancia, ni personal de seguridad que verifique las salidas y entradas de mercadería.

### **Causa**

Existe un alto riesgo de que el personal de bodega central pueda sustraer producto farmacéutico sin autorización, debido a que existe la oportunidad para ser sustraído, por la deficiente vigilancia que existe y el acceso libre a todo el personal al área de bodega.

### **Efecto**

Al no contar con un adecuado procedimiento de conteo físico de manera periódica es difícil detectar faltantes de manera oportuna.

### **Recomendación**

Diseñar e implementar un plan adecuado para la toma física de inventario para que se realice de manera periódica; restringir el acceso al área de bodega, colocar cámaras de seguridad que garanticen la custodia del inventario.

### **10. Faltante de mercadería resultado de la toma física de inventario.**

#### **Hallazgo**

De acuerdo a los procedimientos que se aplicaron para la toma física de inventario por parte de auditoría externa realizada el día 03 de enero del 2016 a puerta cerrada, se determinó un faltante de mercadería en bodega central por un monto total Q 24,397.41 se levantó acta notarial por faltante de inventario para cumplir con lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley de Actualización Tributaria y se facturó generando un IVA por pagar de Q 2,928.00.

#### **Causa**

Existe un inadecuado control interno en la custodia de los productos farmacéuticos, las responsabilidades no están bien establecidas, no existe una persona encargada únicamente de las entradas y otra persona que tenga la responsabilidad de llevar el control de las salidas; no se cuenta con un adecuado sistema de vigilancia que permita identificar a los responsables de cualquier sustracción indebida de producto. No está restringida el área donde se almacena los inventarios y no se realiza conteos periódicos de inventario físico.

#### **Efecto**

Las áreas donde se almacenan los productos farmacéuticos deben estar restringidas y sin acceso libre, de lo contrario la sustracción de medicamentos será más fácil de realizarse por los empleados.

#### **Recomendación**

Definir las responsabilidades al personal, realizar conteos físicos de manera periódica y restringir el área de acceso a la bodega central.

## **11. Procedimiento inadecuado para la identificación de inventarios dañados o con indicios de lento movimiento, vencimiento u obsolescencia.**

### **Hallazgo**

Todos los productos farmacéuticos se encuentran ordenados por laboratorio en cada estantería de la bodega central, en el recorrido para observar el lugar se encuentra una caja de producto sin colocar; cuando se verificó el contenido, ésta tenía producto farmacéutico vencido, una cantidad que asciende Q 12,308.83. El encargado de bodega indicó que por olvido no pasó el reporte al auditor interno quien es el único que tiene acceso para realizar ajustes en el kardex y los libros contables.

No existe un procedimiento para la verificación del vencimiento de los productos farmacéuticos que permita identificarlos a tiempo y devolverlos a los laboratorios que realizan cambios por mercadería nueva.

### **Causa**

No existe una persona encargada, de verificar físicamente los productos para determinar su vencimiento, obsolescencia o de lento movimiento. No se revisan los stocks de existencia mínima y máxima antes de adquirir mercadería. No existe un procedimiento adecuado para la devolución de los productos farmacéuticos a los laboratorios en los tiempos que ellos especifican para su reintegro,

### **Efecto**

Si no se lleva un control sobre las fechas de caducidad de los medicamentos, provoca que la empresa absorba la pérdida total por producto farmacéutico vencido.

### **Recomendación**

Segregar esta función a un persona que se encargue de revisar en el sistema las fechas de vencimiento de los productos y que sea responsable de la devolución de estos, a los laboratorios que reciban producto vencido para cambiar el mismo. Así como establecer una política de stock máximos y mínimos de existencias.

## **12. Falta de formas pre numeradas para la salida e ingreso de mercadería a bodega central.**

### **Hallazgo**

Las Notas de Envío, Notas de Consignaciones, Notas de Ingreso son documentos internos emitidos de una manera automática por el sistema computarizado, donde se maneja el kardex de cada producto farmacéutico que se envía a las farmacias. No se cuenta con formas impresas pre numeradas, únicamente las facturas y recibos de caja. Se verificó en el sistema que los documentos se imprimen en hojas de papel bond y los movimientos en el sistema se pueden modificar, no tienen la seguridad adecuada.

### **Causa**

No existen formas pre numeradas que se archiven como comprobantes de las mercaderías enviadas a las farmacias, que se encuentren firmadas de autorizado, enviado y recibo por la sucursal correspondiente.

### **Efecto**

Al no contar con formas impresas pre numeradas, aumenta la posibilidad de la manipulación de la información que en ellas se maneja o la pérdida de movimientos impresos, evitando su correcta contabilización.

### **Recomendación**

Cada compra de mercadería debe poseer una nota de ingreso pre numerado, así como las notas de envío o consignaciones a las farmacias, esto permitirá un mejor control o rastreo dentro de movimientos contables en los respectivos libros. También deben consignarse las firmas de autorizado, enviado y recibido.

## **CUENTAS POR PAGAR**

### **13. Notas de Crédito no contabilizadas**

#### **Hallazgo**

No se contabilizaron notas de crédito por concepto de descuento durante el mes de diciembre por la cantidad de Q 27, 630.85 de la siguiente manera:

El proveedor Laboratorio Lancasco, S.A. indica que no se ha aplicado un descuento de mercadería por Q 5,263,00 NC A-125 del 7/12/2015.

El proveedor Laboratorio Resco, S.A. envió la Nota de Crédito NC B-01489 de fecha 15/12/2015 por concepto de descuento no aplicado en la contabilidad por Q 12,591.00

El proveedor Trimoned Internacional, S.A. indica que no se había enviado una NC por descuento que se realizó el 07/12/2015 por Q 9,777.00

#### **Causa**

No se reciben las notas de crédito por descuento en el mes que corresponde, hasta el mes siguiente.

#### **Efecto**

La falta de registro de la notas de crédito en su oportunidad provoca saldos contables incorrectos en una fecha determinada.

### **Recomendación**

Solicitar las notas de crédito antes de emitir el cheque para evitar realizar pagos indebidos al proveedor. Solicitar los pactos comerciales por escrito o por medio de contratos. Deberán rectificar la declaración del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de diciembre 2015, debido a la disminución de crédito fiscal.

## CONCLUSIONES

1. Un diseño inadecuado del sistema de control interno en la comercializadora de medicamentos genéricos y regulados en el rubro de Cuentas por Cobrar, creó la oportunidad para eludir los controles por parte de uno de los visitantes médicos, ocurriendo un fraude por apropiación indebida de cobros por una cantidad de Q 90,585.00 la cual fue depositada en la cuenta bancaria personal del visitador médico, una carencia de valoración a los riesgos de los procedimientos implementados del control interno en el manejo de las Cuentas por Cobrar no le permitió a la administración detectar oportunamente el fraude.
2. Para que se materialice un fraude por medio de cualquier persona debe existir un incentivo, motivación y una oportunidad para su cometimiento, conocido como el triángulo del fraude; en la comercializadora de productos genéricos y regulados se detectó un fraude por medio de ventas ficticias facturadas a clientes de la empresa para extraer mercadería de la bodega central por Q 533,034.00 realizado por uno de los visitantes médicos, afectando a los rubros de Cuentas por Cobrar e Inventarios por medio de esta maniobra. El incentivo y la motivación para cometer un fraude, son en ocasiones factores externos, pero la reducción de la oportunidad de realizarlos dentro de la empresa es responsabilidad de la administración por medio de un adecuado sistema de control interno.
3. Los fraudes relacionados con información financiera son producidos por distorsiones, alteraciones o manipulaciones intencionales de las cifras presentadas en los estados financieros y que causan que éstos no estén mostrados, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades; en la comercializadora de medicamentos genéricos y

regulados se identificó un ajuste realizado en los libros contables por faltantes de inventarios por la cantidad de Q 71,912.89 ocultando de forma intencional dicha revelación del faltante de mercadería, producto de un conteo físico de inventarios preliminar al inicio de la auditoría externa.

4. Se detectaron unas Notas de Crédito no contabilizadas por la cantidad de Q 27,630.85 emitidas por los proveedores de la comercializadora de productos genéricos y regulados, aunque no se detectó ningún fraude por medio de estos documentos que afectan al rubro de Cuentas por Pagar, las medidas de prevención, disuasivos y detección, reduce las posibilidades de cometer cualquier tipo de fraude ya sea por malversación de activos o informes financieros fraudulentos. La disuasión es mucho menos costosa, que el tiempo y el gasto requerido para la detección e investigación de fraude.

## RECOMENDACIONES

1. La administración de la empresa Droguería y Farmacia, S.A. debe diseñar un sistema de control interno para prevenir el fraude en las Cuentas por Cobrar, implementar una adecuada segregación de funciones en la autorización, registro y revisión, contratar un cobrador que se dedique exclusivamente a realizar esta actividad, crear políticas y límites de crédito, enviar debidamente y sin retrasos mensualmente estados de cuenta, tener acercamiento de manera personal con los clientes significativos para la empresa.
2. Crear una cultura de honestidad y alta ética, comunicar con claridad a cada empleado lo que es una conducta aceptable, mantener constante comunicación con los empleados, así como las expectativas que se tienen de cada uno, definir responsabilidades, también se recomienda desarrollar un proceso apropiado de selección de personal según la actividad laboral que ejecutará.
3. Implementar revisiones periódicas a la información financiera para detectar de manera oportuna las distorsiones, alteraciones o manipulaciones intencionales, realizar valoraciones de riesgos de forma constante a las áreas que poseen un riesgo inherente de ocurrencia de fraude como los Inventarios, así mismo verificar que los diseños de control interno implementados sean funcionales.

4. Implementar medidas de preventivas, disuasivas y detectivas para reducir las posibilidades de cometer fraude en las Cuentas por Pagar, llevar un expediente de cada proveedor que contenga los términos escritos de crédito, revisar adecuadamente facturas con órdenes de compra y cheques emitidos, revisar periódicamente los registros de las operaciones realizadas por medio de las Notas de Crédito, tener un acercamiento personal con los proveedores importantes para la empresa.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Libros

- 1) Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley (2007) Auditoría Un enfoque integral 11<sup>a</sup> edición, México, Pearson Educación. 836p.
- 2) Arregini, Hugo Ricardo & Bayatti, Osmar D. (2012). Contabilidad Fundamentos Conceptuales. Librería Editorial. Argentina. 200p.
- 3) Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala. (1985).
- 4) Comisión de Apoyo a la Práctica Profesional Independiente CAPPI. (2010). Guía de Practica de Auditoría para Negocios Pequeños y Medianos. 3<sup>a</sup> Edición. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México. 497p.
- 5) Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento. (2010). Guía Práctica de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México. 61p.
- 6) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 10-2012. Ley de Actualización Tributaria.
- 7) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 1441. Código de Trabajo.
- 8) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 17-73. Código Penal y sus Reformas.
- 9) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 2-70. Código de Comercio y sus Reformas.
- 10) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas.
- 11) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 6-91. Código Tributario y sus Reformas.
- 12) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad.

- 13) Congreso de la República de Guatemala. Decreto No. 90-97. Código de Salud.
- 14) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría (IAASB), (2013), Norma Internacional de Auditoría 330 Respuesta del Auditor a los Riesgos Valorados, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1,080p
- 15) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría (IAASB). (2013). Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1080p
- 16) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría (IAASB). (2013). Norma Internacional de Auditoría 240 Responsabilidad del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1,080p
- 17) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría (IAASB). (2013). Norma Internacional de Auditoría 706. Párrafos de Énfasis y Párrafos Sobre Otras Cuestiones en el Informe Emitido por un Auditor Independiente. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1,080p
- 18) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría (IAASB). (2013). Norma Internacional de Auditoría 805. Consideraciones Especiales – Auditorías de un solo Estado Financieros o Elemento, Cuenta o Partida, Específico de un Estado Financiero. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1,080p
- 19) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2013). Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades. 246p
- 20) Gurovich, Leopoldo Isaac. (2006). Consideraciones del Fraude y Error en una Auditoría de Estados Financieros. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Talleres Gráficos Amalevi. Argentina. 230p.
- 21) Heffes Gabriel, Huguin Fernando & Galan Alfonso. (2011). Técnicas y Aplicaciones Modernas, Auditoría de Estados Financieros. 11ª Edición. Editorial Heffes & Levys. México D. F. 601p.
- 22) Hernández García. (2009). Capítulo I La informática como Herramienta del Auditor Financiero. En G. Piattini & Del Peso. Auditoría Informática

Un Enfoque Práctico. 2ª Edición. Alfaomega Grupo Editor. México. 660p.

- 23) Kell G. Walter/Boynton C. William. (2010). Auditoría Moderna. Cuarta Reimpresión. Editorial Continental, S.A. México. 700p.
- 24) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Acuerdo Gubernativo 712-99. Reglamento para el Control Sanitario de los Medicamentos y Productos Afines.
- 25) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Normativa Técnica No. 23-2011 Dirección Técnica de los Establecimientos Farmacéuticos y Afines.
- 26) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Normativa Técnica No. 48-2011 Distribuidoras. Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines.
- 27) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Normativa Técnica No. 07-2011 Droguerías. Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines.
- 28) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Normativa Técnica No. 4-2011 Farmacias. Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines.
- 29) Perdomo Salguero, Mario Leonel. (2014) Procedimientos y Técnicas de Auditoría I (Parte II) con Base en NIA'S. Sexta Edición. Ediciones Contables, Administrativas, Financieras y Auditoría (ECAFYA). 199p.
- 30) Ramírez Padilla, David Noel. (2008). Contabilidad Administrativa. 8ª Edición, Editorial Mc Graw Hill Interamericana. 607p.
- 31) Sánchez Curiel, Gabriel. (2008). Auditoría de Estados Financieros, Practica Moderna Integral. 2ª Edición, Pearson Educación. México. 280p.
- 32) Tellez Trejo, Benjamín Rolando. (2008). Auditoría un Enfoque Práctico. 1ª Edición. Editorial Thomson. México. 445p.
- 33) Velasco, Luis Ruíz de. (2008). Auditoría Practica 14va. Edición. Editorial Blanca y Comercio. 617p.

## **Web grafía**

- 34) Alcarria Jaime, José J. (2009). Contabilidad Financiera I. Publicaciones de la Universidad Jaume. España. Recuperado de <http://www.uji.es/bin/publ/edicions/contaafc.pdf>
- 35) López Moreno, Walter & Sánchez Rios, José A. (2011). El Triángulo del Fraude y sus Efectos sobre la Integridad Laboral. Universidad de Turabo. Puerto Rico. Recuperado de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4115401>
- 36) Mantilla Samuel A. (2008). Programas & Controles Antifraude. Deloitte & Touche Ltda. Colombia. Recuperado de [http://www.deloitte.com/view/es\\_CO/co/biblioteca-tecnica/recursosAuditoría/fraude/index.htm](http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/biblioteca-tecnica/recursosAuditoría/fraude/index.htm)

## **Revistas**

- 37) Rozas Flores, Alan Errol. (2009). Auditoría Forense. Revista de la Facultad de Ciencias Contables Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima, Perú.