

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"AUDITORÍA INTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA
DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

DAVID ENRIQUE CHOJOJ OCOX

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2017

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

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

EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 5.9, subinciso 5.9.3, del punto quinto, del Acta 21-2015 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 11 de septiembre de 2015.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente:	Lic. Erik Roberto Flores López
Secretario:	Lic. Ronald Eduardo Hurtarte Chavarría
Vocal:	Lic. Margarita Gómez de Román

Guatemala, 13 de febrero de 2017

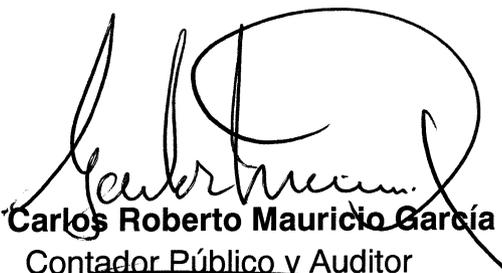
Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente

Lic. Suárez:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. 81-2016, emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno DAVID ENRIQUE CHOJOJ OCOX, con número de carné 201010645, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **“AUDITORÍA INTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO”**, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditora, en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Chojj Ocox, reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que constituye un gran aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente



Lic. **Carlos Roberto Mauricio García**
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 4,328

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 SEPTIEMBRE DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.1 del Acta 15-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de agosto de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 056-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 23 de marzo de 2017 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA INTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO", que para su graduación profesional presentó el estudiante **DAVID ENRIQUE CHOJOJ OCOX**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO



m.ch

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS:** Fuente de vida y sabiduría; soy testigo de todas sus maravillas, he sido bendito por su mano poderosa, a Él todo el honor y la gloria.
- A MI PADRES:** Inés Chojj Ignacio (Q.E.P.D.) por todos sus consejos y la confianza en mí. A mi madre; Rosalia Ocox Tun, por acompañarme siempre en los caminos de la vida e inculcarme los caminos del señor. Este logro es de ustedes.
- A MIS HERMANOS Y NOVIA:** Por la comprensión y apoyo que siempre me han brindado.
- A MIS CUÑADOS:** Rainerio Aquino Say (Q.E.P.D.), Juan Bajxac y Hugo Gómez, por acompañarme en este duro camino.
- A NIELSEN PHARMA:** Una empresa de mucha bendición en mi vida. A todas las personas que conforman esta entidad, mi agradecimiento por el apoyo incondicional.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Mi agradecimiento especial a la facultad de ciencias económicas.
- A MIS AMIGOS:** Por su amistad y apoyo durante casi toda la carrera, especialmente a Bryan y César.
- A MI ASESOR DE TESIS:** Lic. Carlos Roberto Mauricio García, por sus enseñanzas para lograr este objetivo

ÍNDICE

Contenido	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO	
1.1 Definición	1
1.2 Antecedentes	3
1.3 Clasificación de la industria farmacéutica	4
1.4 Actividades de las droguerías con fraccionamiento secundario	6
1.5 Funciones de las droguerías con fraccionamiento secundario	7
1.6 Sistemas de distribución de medicamentos	8
1.7 Canales de distribución de medicamentos	8
1.8 NIIF para las pymes	9
1.9 Aspectos legales	10
CAPÍTULO II	
INVENTARIOS	
2.1 Definición	12
2.2 Sistema de contabilización de inventarios	12
2.3 Existencia de inventario físico	14
2.4 Objetivos básicos de un conteo físico	15
2.5 Rotación de inventarios	15
2.6 Relación del área de inventarios con otras áreas de la empresa	16
2.7 Control de inventarios	16
2.8 Regulación de leyes fiscales con el área de Inventarios	17
2.9 Inventario deteriorado u obsoleto	19
2.10 .Revaluación periódica del deterioro	21
2.11 Niveles de inventario óptimo	22
2.12 Aplicación de NIIF para las PYMES en el rubro de inventarios	24

CAPÍTULO III

AUDITORÍA INTERNA

3.1	Definición	32
3.2	Independencia y objetividad de la auditoría interna	32
3.3	Objetivos del trabajo de auditoría interna	33
3.4	Alcance del trabajo de auditoría	34
3.5	Departamento de auditoría interna como elemento de control	34
3.6	Metodología del trabajo de la auditoría interna	36
3.6.1	Planificación de la auditoría interna	36
3.6.2	Examen y evaluación de la información	38
3.6.3	Comunicación de resultados	42
3.6.4	Seguimiento de la auditoría interna	43
3.7	Normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna –NIEPAI-	45

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA INTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO (CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes	49
4.2	Nombramiento	51
4.3	Planificación de la auditoría al área de inventarios	52
4.4	Papeles de trabajo de la auditoría en el área de inventarios	61
4.5	Informe del trabajo desarrollado en el área de inventarios	90

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

INTRODUCCIÓN

El inventario de una empresa constituye uno de los rubros más importantes, por concentrarse el mayor porcentaje de la inversión en el mismo, por lo tanto, si el costo del mantenimiento de los inventarios es elevado o si existen pérdidas de mercadería significativas por cualquier circunstancia, la empresa no genera la ganancia deseada al aumentar sus costos.

Generalmente la administración no posee el conocimiento adecuado con respecto al manejo adecuado de los Inventarios y su utilización, que facilitan información financiera importante. Por criterio la gerencia utiliza la información para tomar decisiones, sin tener en cuenta el grado de error que pudieran contener y en el peor de los casos, que la información procesada contenga irregularidades. Por lo anterior, se hace necesario dar a conocer los distintos procedimientos de auditoría que el auditor interno puede implementar en el rubro de inventarios en una empresa que se dedica a la compra, y venta de productos farmacéuticos.

La investigación al rubro de Inventarios en una droguería con fraccionamiento secundario se realiza con el fin de ayudar y aportar soluciones a través de procedimientos de auditoría interna para mejorar muchos aspectos que se manejen deficientemente.

Asimismo, se enfatiza que uno de los problemas que se observan en las empresas que se dedican a esta actividad económica, es la falta de controles internos que se adapten a las condiciones económicas en que operan, esto ha hecho que los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría proporcionen nuevas alternativas que ayuden a mejorar los procedimientos administrativos y contables, con el fin de reducir los riesgos de robo o malversación del inventario, al mismo tiempo de optimizar recursos; materiales, financieros y humanos.

El presente trabajo de investigación se centra en aplicar los distintos procedimientos que la auditoría interna nos brinda para un adecuado manejo, custodia y almacenaje de la mercadería, en una empresa dedicada a la compra y venta de productos farmacéuticos. A continuación se sintetizan los cuatro capítulos que componen esta investigación.

En el capítulo uno, se dan a conocer, generalidades de las droguerías con fraccionamiento secundario, su historia, clasificación, actividades, funciones y los distintos marcos legales que rigen a este tipo de establecimientos.

El segundo capítulo, prepara e introduce al tema esencial, que son los inventarios. Nos da a conocer distintos marcos conceptuales y su ejecución en el trabajo de campo, que serán conocimientos básicos para desarrollar el caso práctico.

El tercer capítulo, desarrolla el tema de Auditoría Interna, factor principal para la ejecución de los distintos procedimientos que realizaremos en el área de inventarios. Será un apartado que contiene la metodología del trabajo del auditor interno y las referencias técnicas para la práctica de la auditoría interna.

En el capítulo quinto, se realizará una auditoría interna en el área de inventarios, de una droguería con fraccionamiento secundario. Se detallará la planificación y ejecución del trabajo, junto a los distintos procesos aplicados para llegar al informe del auditor interno.

CAPÍTULO I

DROGUERÍA CON FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO

1.1 Definición

Una droguería con fraccionamiento secundario es una entidad dedicada al empaque secundario, distribución y venta de productos farmacéuticos. Cuenta con sus propias marcas comerciales, importa su materia prima, la traslada a un laboratorio para las distintas formulaciones y empaque primario (encapsulado, blisteado o envasado), y al final del proceso primario, los introduce a sus bodegas para encajarlos en sus distintas presentaciones y etiquetarlos (empaque secundario). El producto terminado es colocado en el mercado a través del departamento de ventas, compuesto por vendedores y visitadores médicos.

Droguería con fraccionamiento, es un “Establecimiento farmacéutico en el que además de las actividades propias de una droguería, está autorizado para envasar y fraccionar determinadas especialidades farmacéuticas y productos afines.” (8:1)

Las droguerías con fraccionamiento son “establecimientos autorizados para: importación, almacenamiento, distribución y venta de especialidades farmacéuticas y productos afines; Envase primario de productos químicos, materias primas, productos oficinales, productos farmacéuticos en sus formas líquidas, sólidas y semisólida no estériles ni antibióticos; Envase secundario de todas las especialidades farmacéuticas y productos afines.” (8:2)

Envasado: “Acción de colocar y/o empacar parcial o totalmente sustancias químicas, medicamentos y productos afines en cualquier recipiente, clasificados según tipo y forma de dosificación.

Envase secundario: Envase definitivo de distribución o comercialización dentro del cual se coloca el envase primario que contenga al medicamento o afín en su forma definitiva.” (8:1)

Responsabilidad: “Es obligatorio para estos establecimientos contar con la dirección técnica de un profesional Químico farmacéutico, quién será el responsable de la calidad, seguridad y eficacia de los productos que se importen, distribuyan, almacenen, vendan en el caso de las Droguerías y también que se envases y/o fraccionen en caso de Droguerías con Fraccionamiento.

Procedimientos para su autorización:

Estos establecimientos farmacéuticos requieren para su funcionamiento de la Licencia Sanitaria, otorgada por el Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines, sólo después de comprobar que se cumplen con los requisitos exigidos para el efecto. La licencia Sanitaria tiene validez por un período de cinco años, quedando sujeto a control durante este período.”(8:2)

Requisitos:

“Se solicita cita en la unidad de autorizaciones sanitarias para revisar los planos del establecimiento, indicando las áreas. Los requisitos solicitados a las áreas dependerán de las actividades de fraccionamiento o envase que se realizarán.

Al cumplimiento la Coordinadora de Autorizaciones Sanitarias sellará de autorizados los planos. Estos planos forman parte del expediente que se presenta;

Se presenta formato F-MC-g-010 debidamente timbrado, firmado y sellado.

Indicar en la parte de observaciones el tipo de productos que va a fraccionar;

Cuando el propietario es persona jurídica se deben adjuntar fotocopias legalizadas de constitución de sociedad anónima y nombramiento del representante legal;

Fotocopias de tarjetas de salud vigentes o de los certificados médicos de los empleados con no más de un año de emisión;
Impresión del sello de hule de la empresa con los siguientes datos; nombre de la droguería, categoría, dirección y teléfono;
Presentar el reporte de autoinspección anual de Droguerías y Distribuidoras;
Del director técnico: fotocopia de estar registrado en la Dirección de Recursos humanos del Ministerio de Salud Pública y certificación de colegiado activo;
Se solicita inspección para autorización. Dicha inspección es realizada por personal profesional de la Unidad de Monitoreo, Vigilancia y Control;
Al momento de realizar la inspección se verifica el reporte de autoinspección presentado y el plano del establecimiento, fraccionándose acta al cumplimiento;
El Director Técnico del establecimiento se presenta a El Departamento en el día indicado para recoger su nombramiento y licencia sanitaria.”(8:3)

1.2 Antecedentes

“Por el grado de especialización y el carácter científico del campo farmacéutico, esta rama de la industria se ha desarrollado en países de gran poderío económico y adelantos tecnológicos tales como Estados Unidos, Inglaterra, Francia, Alemania, Suiza, de tal suerte que la industria farmacéutica en Guatemala, surge con el establecimiento de compañías afiliadas o subsidiarias de corporaciones extranjeras.

Estas compañías afiliadas o subsidiarias deben pagar a los propietarios, por lo regular extranjeros, por el uso de patentes de marcas, fórmulas y técnicas de producción. Otra particularidad de esta industria es que las materias primas que utilizan son elaboradas en el extranjero y por lo tanto constituyen importaciones para el país. En Guatemala se producen muy pocas materias primas destinadas a esta rama industrial.” (7:13)

“En las décadas de 1950-1960 se establecieron en el país la mayoría de estas

industrias al amparo de la entonces vigente Ley de Fomento Industrial Decreto número 1317 del Congreso de la República, conforme los registros de la División de Registro y Control de Medicamentos y Alimentos de la Dirección General de Servicios de Salud, actualmente funcionan 108 laboratorios farmacéuticos nacionales y 11 transnacionales, que se encuentran ubicados en su mayoría en la capital y municipios circunvecinos. No obstante el grado de expansión de esta rama industrial, todavía se importan medicamentos que por el grado de especialización no se producen en el país.” (7:14)

La industria farmacéutica nacional

“Con la revolución de 1944, en Guatemala se impulsó la diversificación de la producción agrícola e industrial y se modificó cuantitativamente y cualitativamente, dando paso al desarrollo de la industria fabril y el intercambio comercial. Es en este período, cuando comienzan a establecerse las primeras industrias químicas farmacéuticas en Guatemala, dentro de las cuales se puede mencionar a Laboratorios Lancasco S.A., Laboratorios Bonín S.A. y Laboratorios Unipharm S.A. con la idea de fabricar productos farmacéuticos que hasta ese entonces se importaban de Europa, como ampollas hipodérmicas, tabletas, cápsulas, emulsiones y jarabes.” (7:14)

1.3 Clasificación de la industria farmacéutica

“La industria farmacéutica puede clasificarse de dos formas: según el origen de los productos y, según el tipo de productos.

Según el origen de los productos

La empresa farmacéutica puede desarrollar sus productos como resultado de su propia investigación o fabricar productos genéricos cuando las condiciones legales del país lo permitan, por lo que puede ser clasificada en:

- **Industria farmacéutica de desarrollo de productos**

Este tipo de industrias tienen como característica fundamental que invierten un alto monto de sus recursos en la investigación y desarrollo de nuevos principios activos. Los procesos de investigación dan como resultado lo que en términos farmacéuticos se denomina “Nuevas Terapias.” (7:15)

“Una nueva terapia puede definirse como uno o varios productos que tienen como objetivo curar y/o minimizar los efectos de una enfermedad, los cuales son producto de la realización de estudios clínicos con seres humanos, de acuerdo con las diferentes fases del proceso de investigación y desarrollo de nuevos documentos. Gracias a la posterior aprobación de las entidades regulatorias de cada país, estas nuevas terapias se convierten en productos promocionados y comercializados mundialmente.

Para garantizar la comercialización exclusiva de este desarrollo, la propiedad de los nuevos productos se registrará a través de una Patente que contiene la propiedad intelectual sobre el desarrollo. Por lo general estas industrias son multinacionales cuyas sedes y centros de investigación se encuentran en países desarrollados.”(7:15)

- **Industria farmacéutica de genéricos**

“Las patentes de las nuevas terapias descubiertas generalmente tienen una duración de 20 años, por lo que a partir de este período se vencen tanto los principios activos como los procedimientos de obtención patentados, quedando las mismas a disposición de poder ser utilizadas en otros laboratorios. A los productos que son fabricados con base en las sustancias de laboratorios que no fueron los productores originales se les denomina “Productos Genéricos”.

Estos laboratorios participan en la producción de sus propias marcas o genéricos puros, que son aquellos productos que solo se identifican por el nombre del principio activo, al suceder esto, los llamados “Productos de

Investigación” sufren la competencia comercial de los Productos Genéricos.”
(7:16)

Según el tipo de productos

“Por las propiedades químicas de los componentes de que están elaborados los medicamentos la industria farmacéutica se clasifica en:

- Industria farmacéutica de medicamentos de prescripción

Los medicamentos de prescripción son aquellos productos que son consumidos por los pacientes debido a una indicación médica. Por ejemplo medicinas para enfermedades críticas, tales como diabetes, infecciones severas y otras de mediano o alto riesgo clínico.

- Industria farmacéutica de medicamentos sin prescripción

Este tipo de medicamentos no requieren de una prescripción médica para su venta y consumo. Generalmente, estos medicamentos son genéricos con una larga presencia en el mercado y se utilizan para curar enfermedades de bajo riesgo clínico” (7:17)

1.4 Actividades de las droguerías con fraccionamiento secundario

Conforme a lo investigado, a continuación se detalla algunas de las principales actividades de las droguerías con fraccionamiento secundario:

Planificar, desarrollar e innovar productos farmacéuticos, conforme a las necesidades que demanda la salud humana;

Investigar sobre la más alta gama de mercados a nivel mundial, en busca de empresas que puedan proveer materia prima de alta calidad;

Mantener constantes y diversos controles sobre los distintos procedimientos que se desarrollan en los laboratorios que prestan el servicio de maquila a la empresa, tal como: llenado de jarabes y suspensión; blisteriado de cápsulas,

tabletas y perlas, entre otros servicios que tengan que ver con el contacto directo con la materia prima, todo con el fin de mantener un alto control de calidad, como lo demandan los estándares nacionales e internacionales; Ejecutar constantes capacitaciones al personal, que va desde el departamento de empaque, hasta el departamento de ventas;

Desarrollar constantes auditorías internas de sanidad en el área de producto terminado y empaque, de parte del regente farmacéutico, esto con el fin de mantener en óptimas condiciones las instalaciones del establecimiento farmacéutico;

Las actividades administrativas, no difiere de ninguna empresa en desarrollo normal, siempre apegada a las distintas leyes que rigen nuestro país.

1.5 Funciones de las droguerías con fraccionamiento secundario

Conforme a lo investigado, a continuación se detalla algunas de las principales funciones de las droguerías con fraccionamiento secundario:

La función fiscal de la empresa regularmente estará bajo la responsabilidad del departamento de contabilidad y/o auditoría interna. En este caso, está a cargo de una empresa independiente, que vela por los intereses y solvencia de la empresa;

La función de venta, está a cargo del departamento del mismo nombre, que está compuesto por el gerente de ventas, supervisor, visitadores médicos y vendedores;

En el mercado farmacéutico guatemalteco, una gran proporción de las ventas se colocan al crédito, por lo que, la función de cobro queda bajo la responsabilidad de los cobradores y vendedores, y en otros casos, bajo la responsabilidad de los visitadores médicos, siempre bajo la dirección del departamento de crédito; Las funciones administrativas quedan bajo la responsabilidad del gerente general, como representante de la junta de accionistas. Emite su opinión para la

toma de decisiones; La función del transporte se basará en la distribución del producto terminado a los distintos puntos de venta del país.

1.6 Sistemas de distribución de medicamentos

Sistema de distribución directa: Es el medio de distribución por el cual la empresa fundamenta su desarrollo. En ello están incluidos los vendedores y visitantes médicos, por lo que, requiere una mayor inversión, pero los resultados son directos y concisos. Se da cuando la venta es dirigida directamente a los clientes primarios, por ejemplo: farmacias particulares, cadenas de farmacias, supermercados, ventas de medicina, médicos, sanatorios, hospitales, centros de salud, centros naturistas, clínicas parroquiales, asociaciones de ayuda y en algunos casos, misceláneas y tiendas, entre otros.

Sistema de distribución indirecta: Este sistema se manifiesta cuando la venta es empleada a intermediarios, los cuales trabajan con diferentes productos de varias empresas. En el campo farmacéutico Guatemalteco, existen varios establecimientos intermediarios, entre los cuales se pueden mencionar a Coide, S.A., Bodega Farmacéutica, S.A., Jegral Farmacéutica S.A., Dimensión Farmacéutica, S.A., Operadora de Negocios, S.A., entre otros. Ellos se encargan de la venta, cobro y distribución de los medicamentos. También podemos mencionar como intermediarios a las personas individuales que trabajan como distribuidores independientes, se desenvuelven en el mercado con una amplia gama de medicamentos de diversas empresas y son conocidos como ruteros.

1.7 Canales de distribución de medicamentos

Las droguerías con fraccionamiento secundario, cuentan con los mismos

canales de distribución que un laboratorio farmacéutico, entre los cuales, especificamos los siguientes:

Cadenas de farmacias: Son empresas que ofrecen una amplia cobertura de distribución y que muchas veces facilitan los mejores descuentos para el consumidor final. Su fortaleza es que cubren la mayor parte del país con sus farmacias y que a través de ello, logran que el paciente se vuelva fiel a su imagen, como farmacia.

Supermercados: En la actualidad, los supermercados ofrecen una amplia variedad de productos de primera necesidad, sin faltar su sección de farmacia o medicina, que se vuelve un medio para la venta de productos farmacéuticos.

Centros Hospitalarios: A través de los distintos hospitales públicos y privados que dan cobertura de salud a nuestro país, las droguerías con fraccionamiento secundario venden sus productos. Dichos centros, son uno de los principales canales de distribución.

Droguerías o intermediarios: Un gran porcentaje de estas empresas tienen mejor cobertura de distribución que las mismas droguerías con fraccionamiento secundario. Es un canal importantísimo para la distribución, porque venden en lugares que muchas veces, los laboratorios o droguerías con fraccionamiento, no tienen acceso.

Farmacias particulares: Lo constituye el cliente minorista, pero quizás el más importante para las empresas, ya que las operaciones de ventas, cobros y distribución es directo y, a corto y mediano plazo

1.8 NIIF para las pymes

“El IASB desarrolla y emite una Norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por

diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa Norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). La NIIF para las PYMES se basa en las NIIF completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones costo-beneficio.

El término pequeñas y medianas entidades, tal y como lo usa el IASB, se define y explica en la Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades. Muchas jurisdicciones en todas partes del mundo han desarrollado sus propias definiciones de PYMES para un amplio rango de propósitos, incluyendo el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Frecuentemente, el término PYMES se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.” (5:08)
Ver tratamiento de Inventarios, según PYMES en Capítulo 2, numeral 2.12.

1.9 Aspectos legales

En este apartado, se mencionan algunas de las leyes importantes aplicables a las droguerías con fraccionamiento secundario:

- Constitución política de la república de Guatemala
- Ley del impuesto al valor agregado
- Ley del impuesto sobre la renta
- Código de comercio
- Código tributario
- Código de trabajo
- Código civil

- Resolución 340-2014 (COMIECO –LVII). Reglamento técnico centroamericano RTCA 11.03.42:07. Productos farmacéuticos, medicamentos de uso humano, buenas prácticas de manufactura para la industria farmacéutica.
- Informe 32 de la Organización Mundial de la Salud. Buenas prácticas de manufactura.
- Acuerdo gubernativo 297-2006. Aranceles prestados por los departamentos de la dirección general de regulación, vigilancia y control de salud.
- Decreto 28-2011. Congreso de la república de Guatemala. Ley para combatir la producción y comercialización de medicamentos falsificados, productos farmacéuticos falsificados, medicamentos adulterados, dispositivos médicos y material médico quirúrgico falsificado.
- Decreto 39-2003. Congreso de la república de Guatemala. Convenio entre el gobierno de la república de Guatemala y el gobierno de los Estados Unidos de América para cooperar en la supresión del tráfico ilícito, marítimo y aéreo, de estupefacientes y sustancias psicotrópicas

CAPÍTULO II

INVENTARIOS

2.1 Definición de inventarios

La NIIF para las PYMES lo define como “Activos poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio; en proceso de producción con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.” (5:32)

La siguiente definición de inventarios, la proporciona la norma internacional de contabilidad número 2; “Son activos en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios”

“Los inventarios en las compañías representan uno de sus principales activos. Su adecuada gestión es fundamental para evitar pérdidas. Conocer cuáles son los puntos de control que las empresas deben ejercer sobre los procesos que incluyen inventarios, y tener conocimiento de los errores más comunes, es fundamental cuando se realizan controles sobre los mismos”. (11:1)

2.2 Sistemas de contabilización de inventarios

En la contabilidad los inventarios forman parte muy importante para los sistemas de mercancías, porque la venta de estos es el corazón del negocio. Por lo general, el activo mayor en sus balances generales, y los gastos por inventarios, llamados costo de mercancías vendidas, son usualmente el gasto mayor en el estado de resultados de las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser ésta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de

cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles. Entre estas cuentas se pueden nombrar las siguientes:

El inventario inicial

Representa el valor de las existencias de mercancías en la fecha que comenzó el período contable.

En la cuenta compras

Se registran las mercancías compradas durante el período contable con el objeto de volver a venderlas. No debe incluirse en esta cuenta; la compra de terrenos, maquinaria, edificios, equipos, instalaciones. Este rubro tiene un saldo deudor.

Devoluciones en compra

Su función es registrar toda mercadería comprada que la entidad devuelve por una u otra circunstancia. Esta cuenta disminuirá la compra de mercancías, pero no se abonará a la cuenta compras.

Gastos de compras

Representa el conjunto de gastos que se originan al realizar las adquisiciones destinadas al desarrollo de las actividades propias de la empresa, como: derechos de aduanas, fletes y acarreos, portes, seguros, carga y descarga etc.

Ventas

Esta cuenta controlará todas las ventas de mercancías realizadas por la empresa y que fueron compradas con éste fin.

Devoluciones en venta

Es el valor de las mercancías que los clientes devuelven porque no les satisface la calidad, el precio, estilo, color, etc.

Mercancías en tránsito

Documentos o giros por mercancías que la empresa compró pero que, por razones de distancia o cualquier otra circunstancia, aún no han sido recibidas en el almacén.

Mercancía en consignación

No es más que la cuenta que reflejará las mercancías que han sido adquiridas por la empresa en "consignación", sobre la cual no se tiene ningún derecho de propiedad, por lo tanto, la empresa no está en la obligación de cancelarlas hasta que no se hayan vendido.

El Inventario actual (final)

Se realiza al finalizar el período contable y corresponde al inventario físico de la mercancía de la empresa y su correspondiente valoración. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del período se obtendrá las ganancias o pérdidas brutas en ventas de ese período.

2.3 Existencia del inventario físico

El inventario debe comprender todos aquellos artículos de que la compañía propietaria, cualquiera que sea el lugar en que se encuentre. Si la negociación ha recibido un pedido, pero detiene los artículos para su entrega futura, es importante determinar si se ha traspasado ya la propiedad o no. El simple hecho que los artículos sean segregados de la otra mercancía puede significar o no que la propiedad se haya traspasado al cliente.

Si así ha sucedido, debe haberse hecho un asiento por la venta y es necesario que los artículos sean excluidos del inventario; si no se ha traspasado la propiedad al cliente, se hace asiento alguno por la venta y los artículos deben incluirse en el inventario.

2.4 Objetivos básicos de un conteo físico

- Determinar correctamente el costo.
- Verificar que los productos existan físicamente.
- Comprobar los reportes de Ventas y Producción.
- Verificar la eficiencia de Producción / Compras con relación a productos irregulares (mermas, mal estado, mal elaborados, caducos, faltantes, sobrantes).
- Evaluar y decidir sobre productos de lento movimiento, mal estado, obsoletos.
- Comprobar la rotación de productos.
- Constatar que el valor no exceda el valor de realización.
- Verificar que esté registrado correctamente en la Contabilidad.
- Acomodar correctamente los productos de acuerdo al sistema de surtido
- Evaluar el sistema de resguardo y conservación
- Cuadre teórico físico

2.5 Rotación de inventarios

“La rotación de los inventarios es un cálculo de las veces que un material o productos tiene que ser reabastecido por compras o por su fabricación en la planta. Esta información la obtiene el contador del sistema manual o computarizado de inventario perpetuo y del registro de las compras realizadas durante un período determinado.

La información proporcionada por este sistema satisface a varios intereses de la dirección. Al empresario o accionista le importa conocer que tanto y que tan rápido recupera, con alguna utilidad, su inversión en la mercancía comprada y almacenada.

Al departamento de compras la información le es indispensable para programar “justo a tiempo” sus actividades de abastecimiento, a la persona que informa sobre los puntos de reorden se le facilita su cálculo matemático y estadístico.

La importancia de contar con estos instrumentos es para ver que tanto se mueve el inventario, no tendría razón tener productos estancados ya que para recuperar la inversión de los productos llevaría tiempo, lo que implica costos como almacenamiento.” (9:17)

2.6 Relación del área de inventarios con otras áreas de la empresa

Contabilidad y finanzas

“El departamento de inventarios está en condición de ofrecer a los departamentos de contabilidad y finanzas, información básica para el planeamiento y presentación de presupuestos y asimismo determinar las necesidades a través de programación de pedidos de productos.

Departamento de ventas

El departamento de ventas donde se centralizan las operaciones y tienen una relación amplia con el departamento de inventarios, por ser este el que genera las ventas; por lo mismo, la salida de productos que se tienen en existencia. Para esto deben cumplir con su debida planificación y programación de pedidos sin que se agote el producto y sirva de base para la proyección de compras e importaciones de productos para la venta.

Compras e importaciones

Compras e importaciones requieren de información del departamento de inventario para así proyectar sus compras e importaciones, el cual debe tener actualizada toda la información y hacer sus respectivas verificaciones para contar con la información del inventario físico que sea oportuna y eficaz para la toma de decisiones.” (9:21)

2.7 Control de inventarios

“Esta función ofrece la información básica sobre que debe comprarse o pedirse en cualquier momento. El empleo de cantidades de orden económicas será determinado por la política de inventarios que rige las inversiones en inventarios

para cualquier período. Esta política puede estar influida por los recursos financieros de la empresa, planes futuros, condiciones actuales de mercado, tiempo de anticipación para la obtención de materia prima etc.” (9:22)

El control de los inventarios hace referencia a las políticas y procedimientos del rubro de inventarios, desde lo operativo, hasta lo contable.

Se aconseja mantener existencias apropiadas para evitar altos costos financieros por mantener cantidades excesivas de inventarios. Es importante mantener en inventarios lo que realmente se necesita, ya que, si las góndolas quedan sin existencias, igual se cae en situaciones de déficit para la empresa, por las pérdidas que se ocasionan en ventas.

Las medidas que se tomen en lo operativo, serán evaluadas por las medidas contables, ya que le permite conocer la eficiencia de los controles implementados y a través de ello, el departamento contable, señala puntos débiles que merecen mejoras.

2.8 Regulación de leyes fiscales con el área de inventarios

En el presente espacio, se mencionarán algunos artículos principales que componen nuestra legislatura fiscal, relacionados con el rubro de inventarios.

“Artículo 5. Faltante de inventarios. En los casos a que se refiere el artículo 3, numeral 7 de la ley, el contribuyente deberá documentar la destrucción, casos fortuitos, fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, de la forma siguiente:

1. Si se trata de bienes perecederos, mediante acta suscrita por un auditor de la Administración Tributaria y el contribuyente, o en su defecto, mediante acta notarial en la que se haga constar el hecho.
2. Para los casos fortuitos o de fuerza mayor, se debe hacer constar en acta notarial el hecho ocurrido.

3. En los delitos contra el patrimonio, se deben adjuntar los documentos siguientes:

- a) Certificaciones de las denuncias y ratificaciones de la misma, extendidas por la autoridad competente.
- b) Documentación fehaciente de las liquidaciones de seguros, cuando los bienes de que se trate estén asegurados, extendida por la aseguradora.

Los hechos descritos en los numerales anteriores, además deberán quedar oportunamente revelados en los registros contables.

En caso de destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes no perecederos, deberá emitirse la factura correspondiente. Para el efecto, la base imponible no podrá ser inferior al precio de adquisición o costo de fabricación de los bienes.” (2:62)

“Artículo 21. Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, simples que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes:

1. El costo de producción y de venta de bienes...” (3:19)

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

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS)
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien...” (3:36)

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

1. Consignar en las facturas que emitan por sus actividades gravadas la frase sujeto a pagos trimestrales.
2. Efectuar las retenciones que correspondan conforme a lo dispuesto en los otros títulos de este libro.
3. Elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a 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... (3:37)

“Artículo 22. Gastos que no generan crédito fiscal. De conformidad con lo establecido en el párrafo cuarto del artículo 16 de la Ley, no generarán el derecho al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, entre otros:

1. La compra de bienes o adquisición de servicios destinados al uso o consumo particular del contribuyente, socios, directores, administradores, empleados, dependientes, sus familias o de terceras personas.
2. Los retiros de bienes del inventario, para uso o consumo del contribuyente, socios, directores y empleados de la entidad y de su familia, así como la auto prestación de servicios...” (2:68)

2.9 Inventario deteriorado u obsoleto

“El costo de adquisición de los inventarios puede no ser recuperable total o parcialmente si se han dañado, se han convertido en obsoletos o si su precio de venta ha disminuido. También, el costo de adquisición de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para terminarlos o los costos estimados para poder realizar la venta se han incrementado. La práctica de castigar los inventarios por debajo de su costo de adquisición, a su valor neto de realización, es consistente con el punto de vista de que los inventarios no deben

reconocerse en exceso a los importes que se espera realizar en su venta o uso”
(4:23)

El traslado, manejo, y uso de grandes cantidades de mercadería, en muchas ocasiones, traen consigo, deterioro parcial o total del mismo. Del mismo modo, la obsolescencia se puede dar por muchos factores, pero citando un ejemplo específico del mercado farmacéutico, la obsolescencia se da por el vencimiento de los productos. Por cumplimiento de normas de salud, dicha mercadería debe ser retirada de los almacenes meses antes de su vencimiento. Un tratamiento contable que se puede aplicar es creando una cuenta de inventario obsoleto para descargar el inventario. Dicho ejemplo se puede visualizar de mejor manera en el caso práctico de la presente tesis.

“Las estimaciones del valor neto de realización de los inventarios deben basarse en la evidencia más confiable disponible al momento en que se hacen las estimaciones del importe en que se espera realizarlos.

En estas estimaciones deben tomarse en consideración las fluctuaciones del precio o costo directamente relacionado con eventos que ocurren después del cierre del periodo, es decir en el periodo posterior, en tanto que esos eventos confirmen situaciones que ya existían al finalizar el periodo.

Las estimaciones que se hacen del valor neto de realización también deben tomar en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto de realización de los inventarios que se mantienen para satisfacer ventas en firme o servicios contratados se basa en los precios pactados en los contratos.

Si los compromisos de venta en firme son por una cantidad menor a la mantenida en los inventarios, el valor neto de realización del exceso debe determinarse con base en los precios generales de venta.

Por otra parte, el reconocimiento de provisiones puede ser necesario como resultado de pérdidas derivadas de compromisos de venta en firme en exceso a las cantidades de inventario que se mantienen o de compromisos de compra en firme. Esas provisiones deben reconocerse en el periodo en que se determine que se ha incurrido en una pérdida y se tratan en el Boletín C-9...

Cuando el deterioro, la obsolescencia, el daño, el lento movimiento u otras causas indiquen que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resultará inferior al valor reconocido de éstos, la diferencia debe reconocerse como una pérdida del ejercicio en que ésta se determine.” (4:23)

2.10 Revaluación periódica del deterioro

“En cada periodo contable debe hacerse una nueva evaluación del valor neto de realización. Cuando han dejado de existir las circunstancias que previamente dieron origen a un castigo de inventarios o cuando debido a cambios en las circunstancias económicas exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto de realización de los inventarios castigados y que todavía se tienen en existencia, el importe del castigo reconocido debe revertirse afectando los resultados del periodo en el que se originan los cambios considerando el siguiente párrafo. En ningún caso deben reconocerse las reversiones afectando retrospectivamente los estados financieros de periodos anteriores.” (4:24)

Existe un sin fin de casos, pero como ejemplo se puede mencionar las comisiones, ofertas y publicidades por temporadas que trabajan las empresas, dichos movimientos, tienen un efecto directo en el costo y precio de la mercadería, y que al final repercute en el valor neto de realización del producto, por lo que, se hace necesaria una nueva evaluación del VNR.

“La reversión a que se refiere el párrafo anterior debe limitarse al importe del

castigo original que sea proporcionalmente aplicable al saldo de los inventarios castigados que aún se tienen en existencia, de manera tal que el nuevo valor contable asignado a ellos sea su costo o su valor neto de realización revisado, el menor. Por ejemplo, esto puede ocurrir cuando un artículo del inventario que está reconocido a su valor neto de realización debido a una disminución en su precio de venta, todavía se tiene en existencia en el inventario en un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado en éste.

El importe de cualquier castigo a los inventarios para valuarlos a su valor neto de realización y todas las pérdidas de inventarios deben reconocerse como costo de ventas en el periodo en que ocurren los castigos y las pérdidas. El importe de cualquier reversión de algún castigo de inventarios, como resultado de incrementos en el valor neto de realización debe reconocerse como una disminución del costo de ventas en el periodo en el que ocurre la reversión.” (4:25)

Con base a los lineamientos del párrafo anterior, concluimos que utilizamos el gasto para registrar las pérdidas ocasionadas por cualquier fluctuación o reversión del inventario.

2.11 Niveles de inventario óptimo

“A través del índice de rotación de productos que son las veces que el inventario se consume (o se renueva) durante el período contable, se obtiene el nivel óptimo de inventario con el que se cumple los resultados para la empresa.” (9:29). En el presente capítulo, en el apartado de rotación de inventarios, se presentan ejemplos que pueden ser empleados, para la obtención del nivel óptimo de inventarios.

“Los pronósticos de ventas bien elaborados son instrumentos más útiles a disposición del comprador con el objeto de que planifique sus estrategias de abastecimiento para períodos de hasta 12 meses en adelante.

Las operaciones comerciales suelen alcanzar el más alto grado de eficacia cuando una planificación ordenada permite la adquisición y programación ordenada de los requerimientos.

Si el departamento de compras tiene la adecuada información previa, acerca de las clases de materiales que probablemente se necesitaran y las cantidades aproximadas, se encuentra en una posición favorable para lograr el equilibrio óptimo entre las condiciones del mercado y las necesidades de la empresa.”
(9:29)

“El presupuesto de compras ofrece, para la empresa, las ventajas siguientes:

- a) Permite que los inventarios se mantengan en niveles óptimos:
 - Existencias necesarias para servir eficazmente a la clientela
 - Protección en contra de riesgos por escasez de productos
 - Costos de mantenimiento razonables - No se corren riesgos de obsolescencia
 - Se dictan políticas acordes con la tendencia de precios que se prevé.
- b) Permite tener inventarios bajos a través de un aumento de rotación, presenta un estado de mayor liquidez en la empresa.
- c) La programación de las necesidades de productos permite obtener mejores precios en entregas normales.
- d) Las compras se concentra en aquellos artículos que tienen más movimiento.” (9:29)

Se debe aprovechar cualquier herramienta para mejorar el rendimiento de nuestros inventarios, sólo se deberá ser muy cuidadoso al momento de elegir la mejor opción para nuestras operaciones.

2.12 Aplicación de NIIF para las PYMES en el rubro de inventarios

Inventarios. (Sección 13, NIIF para Pymes)

Alcance de esta sección

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

- a) poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio;
- b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

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

- a) las obras en progreso, que surgen de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias);
- b) los instrumentos financieros (véase la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros); y
- c) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la Sección 34 Actividades Especializadas).

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

- a) productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección y de minerales y productos minerales, en la medida en que se midan por su valor razonable menos el costo de venta con cambios en resultados; o
- b) intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta, con cambios en resultados.” (5:84)

Medición de los inventarios

“Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.” (5:84)

Costo de los inventarios

“Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.” (5:84)

Costo de adquisición

“El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.” (5:85).

Para una mejor comprensión se presente el siguiente enunciado. Un comerciante se presenta al almacén del puerto para retirar un vehículo que importó para su comercialización.

Dicho bien, lo adquiere a un costo de Q.200,000.00, que incluían Q.30,000.00 de aranceles de importación que no recuperará y Q. 19,000.00 en impuestos indirectos recuperables. También pagó Q.1,000.00 para trasladarlo a su punto de venta. El costo de adquisición sería por Q.182,000.00 (no se toma en cuenta los Q.19,000.00 de impuestos que recuperará). Es importante tener en cuenta que los costos en que se incurra para vender la mercadería, no forman parte del costo de adquisición.

“Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por

ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el importe de pago aplazado. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios.” (5:85)

Costo de transformación

“Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una distribución sistemática, de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.” (5:85)

“Son costos indirectos fijos de producción los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de ésta. Son costos indirectos variables de producción los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.” (5:85)

Para simplificar lo antes mencionado, se concluye que el costo de transformación es igual a: los costos directos de producción + los costos indirectos de producción (fijos y variables). En una empresa productora; los costos directos de producción lo componen la materia prima y la mano de obra directa (no se toma en cuenta a los empleados a tiempo completo, que tienen un salario fijo anual), y los costos indirectos de producción, como ya lo menciona la norma, lo componen el arrendamiento del área de producción (no incluye el depósito de producto terminado) y la depreciación de las distintas maquinarias de producción.

Distribución de los costos indirectos de producción

“Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.” (5:85)

Otros costos incluidos en los inventarios

“Una entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para darles su condición y ubicación actuales.” (5:86)

Para que el inventario esté en la condición y ubicación de venta, en el mercado farmacéutico, no basta con importar y transformar la materia prima. Por ejemplo, para cerrar el proceso, es necesario etiquetar y encajar las mismas, en las distintas presentaciones o tamaños. Este empaquetado, representan otros costos para los inventarios. Asimismo, la implementación de un nuevo producto, que requiera profesionales externos, implica otros costos, que pueden ser incluidas en el rubro en mención.

“El párrafo 12.19 (b) prevé que, en algunas circunstancias, el cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura en una cobertura de riesgo de interés fijo o de riesgo de precio de materia prima cotizada mantenida ajuste el importe en libros de ésta.” (5:86)

Costos excluidos de los inventarios

“Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios, reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren, los siguientes:

- a) los importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- b) costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, antes de un proceso de elaboración ulterior;
- c) los costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
- d) los costos de venta.” (5:86)

Para ampliar la comprensión del tema, se realiza el siguiente aporte; Para la fabricación de medicina, por cada proceso de encapsulado, se contemplan costos totales por Q.75, 000.00, que incluyen Q.5, 000.00 por costo de desperdicios normales. El jefe de proceso fue suspendido por enfermedad, lo que causó desorden operacional, ascendiendo el costo de desperdicios a Q.10, 000.00. El aumento en desperdicios (Q.5,000.00), no está incluido en el costo del inventario, pero deberá reconocerse como un gasto.

Costo de los Inventarios para un prestador de servicios

“En el caso de que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos

relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de los inventarios, sino que se contabilizarán como gastos del periodo en el que se hayan incurrido.

Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.” (5:86)

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

“Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándares tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.” (5:87)

Fórmulas de cálculo del costo

“Una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales. Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 13.17, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares.

Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta Norma.” (5:87).

Deterioro del valor de los inventarios

“Los párrafos 27.2 a 27.4 requieren que una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta, menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior.” (5:87).

Reconocimiento como un gasto

“Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de éstos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.” (5:88) La norma nos pide reconocer el importe como un gasto, pero en Guatemala, dicho importe se reconoce como un costo.

“Algunos inventarios pueden ser incorporados a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios distribuidos a otro activo de esta forma se contabilizan posteriormente de acuerdo con la sección de esta Norma aplicable a ese tipo de activo.” (5:88)

Interpretación. Un fabricante y proveedor de computadoras, produce equipos para abastecer el mercado (el importe por la venta de estos equipos se reconoce como un costo) y también produce equipos para uso de su empresa; éstas, inicialmente serán reconocidas como equipo (no como inventarios), y conforme se vayan consumiendo en el proceso productivo, su importe formará parte del costo de los inventarios de los equipos que fueron vendidos, es decir, la depreciación formará parte del costo del equipo vendido, y de esta manera, se podrá reconocer como un costo en el estado de resultados.

Información a revelar

“Una entidad revelará la siguiente información:

- a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula del costo utilizado;
- b) el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación apropiada para la entidad;
- c) el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- d) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos; y
- e) el importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.” (5:88)

CAPÍTULO III

AUDITORÍA INTERNA

3.1 Definición

“La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.

Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.” (6:15)

3.2 Independencia y objetividad de la auditoría interna

“La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.” (10:4)

“La independencia es la libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de auditoría interna de llevar a cabo las responsabilidades de la actividad de auditoría interna de forma neutral.

Con el fin de lograr el grado de independencia necesario para cumplir eficazmente las responsabilidades de la actividad de auditoría interna, el director ejecutivo de auditoría debe tener acceso directo e irrestricto a la alta dirección y al Consejo. Esto puede lograrse mediante una relación de doble dependencia. Las amenazas a la independencia deben contemplarse en todos los niveles, del auditor individual, de cada trabajo, funcional y organizacional. La objetividad es una actitud mental neutral que permite a los auditores internos desempeñar su trabajo con honesta confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad.” (10:5)

“La objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio sobre asuntos de auditoría a otras personas. Las amenazas a la objetividad deben contemplarse en todos los niveles, del auditor individual, de cada trabajo, funcional y organizacional.” (10:5)

3.3 Objetivos del trabajo de auditoría interna

“2210.A1 - Los auditores internos deben realizar una evaluación preliminar de los riesgos relevantes para la actividad bajo revisión. Los objetivos del trabajo deben reflejar los resultados de esta evaluación. 2210.A2 - El auditor interno debe considerar la probabilidad de errores, fraude, incumplimientos y otras exposiciones significativas al elaborar los objetivos del trabajo.” (10:17)

2210.A3 - “Se requieren criterios adecuados para evaluar el gobierno, la gestión de riesgos y los controles. Los auditores internos deben cerciorarse que la dirección y/o el Consejo han establecido criterios adecuados para determinar si los objetivos y metas han sido cumplidos.

Si fuera apropiado, los auditores internos deben utilizar dichos criterios en su evaluación. Si no fuera apropiado, los auditores internos deben identificar criterios de evaluación adecuados junto con la dirección y/o el Consejo.

Los tipos de criterios pueden incluir:

- Internos (Por ejemplo, políticas y procedimientos de la organización).
- Externos (Por ejemplo, leyes y regulaciones impuestas por los órganos estatutarios).
- Prácticas líderes (Por ejemplo, guía profesional o sectorial).” (10:17)

“2210.C1 - Los objetivos de los trabajos de consultoría deben considerar los procesos de gobierno, riesgo y control, hasta el grado de extensión acordado

con el cliente. 2210.C2 - Los objetivos de los trabajos de consultoría deben ser compatibles con los valores, estrategias y objetivos de la organización.” (10:17)

3.4 Alcance del trabajo de auditoría interna

“El alcance establecido debe ser suficiente para alcanzar los objetivos del trabajo. El alcance del trabajo debe tener en cuenta los sistemas, registros, personal y bienes relevantes, incluso aquellos bajo el control de terceros. Si durante la realización de un trabajo de aseguramiento surgen oportunidades de realizar trabajos de consultoría significativos, debería lograrse un acuerdo escrito específico en cuanto a los objetivos, alcance, responsabilidades respectivas y otras expectativas. Los resultados del trabajo de consultoría deben ser comunicados de acuerdo con las normas de consultoría.” (10:18)

“Al desempeñar trabajos de consultoría, los auditores internos deben asegurar que el alcance del trabajo sea suficiente para cumplir los objetivos acordados. Si los auditores internos encontraran restricciones al alcance durante el trabajo, estas restricciones deberán tratarse con el cliente para determinar si se continúa con el trabajo. Durante los trabajos de consultoría, los auditores internos deben considerar los controles consistentes con los objetivos del trabajo y estar alertas a los asuntos de control significativos.” (10:18)

El alcance de la auditoría interna es integral, y se extiende a todos los departamentos de la entidad; evaluando, verificando y recomendando mejoras a cada función que tenga el departamento de auditoría interna.

3.5 Departamento de auditoría interna como elemento de control

2130 – Control “La actividad de auditoría interna debe asistir a la organización en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluación de la eficacia y eficiencia de los mismos y promoviendo la mejora continua.

2130.A1 - La actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles en respuesta a los riesgos del gobierno, operaciones y sistemas de información de la organización, respecto de lo siguiente:

- Logro de los objetivos estratégicos de la organización,
- Fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa,
- Eficacia y eficiencia de las operaciones y programas,
- Protección de activos, y
- Cumplimiento de leyes, regulaciones, políticas, procedimientos y contratos. (10:16)

2130.C1 - Los auditores internos deben incorporar los conocimientos de los controles que han obtenido de los trabajos de consultoría en su evaluación de los procesos de control de la organización.” (10:16)

Control

“Cualquier medida que tome la dirección, el Consejo y otras partes, para gestionar los riesgos y aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos y metas establecidos. La dirección planifica, organiza y dirige la realización de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarán los objetivos y metas.

Control adecuado

Es el que está presente si la dirección ha planificado y organizado (diseñado) las operaciones de manera tal que proporcione un aseguramiento razonable de que los objetivos y metas de la organización serán alcanzados de forma eficiente y económica” (6:60)

Ambiente interno

“El ambiente interno abarca el talante de una organización, que influye en la conciencia de sus empleados sobre el riesgo y forma la base de los otros componentes de la gestión de riesgos corporativos, proporcionando disciplina y estructura. Los factores del ambiente interno incluyen la filosofía de gestión de riesgos de una entidad, su riesgo aceptado, la supervisión ejercida por el

consejo de administración, la integridad, valores éticos y competencia de su personal y la forma en que la dirección asigna la autoridad y responsabilidad y organiza y desarrolla a sus empleados.” (1:39)

3.6 Metodología del trabajo de la auditoría interna

Dentro de la metodología del trabajo de auditoría interna, se incluye:

- 3.6.1 “Planificación del trabajo: “Los auditores internos deben elaborar y documentar un plan para cada trabajo, que incluya su alcance, objetivos, tiempo y asignación de recursos. El Plan debe considerar las estrategias, los objetivos y riesgos relevantes para el trabajo.” (10:16)
- 3.6.2 Examen y evaluación de la información: la información que se obtenga deberá ser evaluada y analizada.
- 3.6.3 Comunicación de los resultados: “los auditores internos deben comunicar los resultados de los trabajo.” (10:20)
- 3.6.4 Seguimiento: “El director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para vigilar la disposición de los resultados comunicados a la dirección.” (10:22)

3.6.1 Planificación de la auditoría interna

“Al planificar el trabajo, los auditores internos deben considerar:

- Las estrategias y objetivos de la actividad que está siendo revisada y los medios con los cuales la actividad controla su desempeño;
- Los riesgos significativos de los objetivos, recursos y operaciones de la actividad y los medios con los cuales el impacto potencial del riesgo se mantiene a un nivel aceptable;” (10:16)

- “La adecuación y eficacia de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de la actividad comparados con un enfoque o modelo relevante;
- Las oportunidades de introducir mejoras significativas en los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de la actividad.” (10:17)

2201.A1 – “Cuando se planifica un trabajo para partes ajenas a la organización, los auditores internos deben establecer un acuerdo escrito con ellas respecto de los objetivos, el alcance, las responsabilidades correspondientes y otras expectativas, incluyendo las restricciones a la distribución de los resultados del trabajo y el acceso a los registros del mismo.

2201.C1 – Los auditores internos deben establecer un acuerdo con los clientes de trabajos de consultoría, referido a objetivos, alcance, responsabilidades respectivas y demás expectativas de los clientes. En el caso de trabajos significativos, este acuerdo debe estar documentado.” (10:17)

La planificación de una auditoría interna para el área de inventarios (que será el campo de trabajo, en el caso práctico) consiste en el desarrollo de una estrategia general para la conducción del trabajo y la determinación de oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar.

Es un proceso donde se plasman las estrategias que los auditores internos deberán realizar en el desarrollo del trabajo. Dentro de la planificación el auditor interno deberá determinar los objetivos y el alcance del trabajo a desarrollar, identificando los puntos a trabajar, quién o quienes lo van a ejecutar y establecer cómo y cuándo se realizarán las actividades.

Documentación de la información

“Los auditores internos deben documentar información suficiente, fiable, relevante, y útil que les permita respaldar los resultados del trabajo y las conclusiones.” (10:19)

3.6.2 Examen y evaluación de la información

Identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente y confiable información, será responsabilidad del auditor interno para con los objetivos del trabajo. El auditor interno deberá obtener información de todas las actividades relacionadas con los objetivos y el alcance de la auditoría, la cual deberá ser suficiente, competente, relevante y útil para poder basar sus conclusiones y los resultados que se obtengan del trabajo realizado.

a) Evaluaciones de las funciones a auditar

Evaluaciones internas

“Las evaluaciones internas consisten en supervisiones continuas y autoevaluaciones periódicas (ver la Norma 1311 – Evaluaciones Internas), que valora el cumplimiento de los elementos obligatorios del Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (MIPP), por parte de la actividad de Auditoría Interna, la calidad y la supervisión del trabajo de auditoría, la idoneidad de las políticas y procedimientos de Auditoría Interna, el valor añadido que la actividad de Auditoría Interna aporta a la organización y si se han establecido indicadores clave de desempeño y si éstos alcanzan los objetivos fijados. El director de auditoría interna (DAI) debe realizar una supervisión continua y asegurar que periódicamente se revisa la actividad de Auditoría Interna. La supervisión continua se logra básicamente a través de actividades continuas, como la planificación y supervisión de los trabajos de auditoría, prácticas de trabajo estandarizadas, procedimientos de realización de los papeles de trabajo y la firma de comprobación de los mismos, informes de revisión y la identificación de cualquier debilidad o área que necesite mejorar, junto con planes de acción para implementar mejoras.” (6:109)

“La supervisión continua ayuda al director de auditoría interna, a determinar si los procesos de Auditoría Interna están aportando calidad, basando su

conclusión en la evaluación de todos y cada uno de los trabajos de auditoría realizados.” (6:109)

“Las autoevaluaciones periódicas son realizadas para validar que la supervisión continua es eficaz y para evaluar si la actividad de Auditoría Interna cumple las Normas y si los auditores internos aplican el Código de Ética. Con el cumplimiento de las Normas y el Código de Ética, la actividad de Auditoría Interna también logra alinearse con la Definición de Auditoría Interna y con los Principios Fundamentales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna” (6:110)

Evaluaciones externas

“Además de ser responsable de las evaluaciones internas, el director de auditoría interna, es responsable de asegurar que la actividad de Auditoría Interna realiza una evaluación externa al menos una vez cada cinco años. El propósito de la evaluación, que debe ser desarrollada por un evaluador o un equipo evaluador independiente ajeno a la organización, es validar si la actividad de Auditoría Interna cumple las Normas y si los auditores internos aplican el Código de Ética.

También es posible desarrollar una autoevaluación en lugar de una evaluación externa completa, siempre que esta autoevaluación sea validada por un evaluador externo cualificado, independiente, competente y profesional.” (6:110)

“En estos casos, el alcance de la autoevaluación con validación externa independiente consistirá en un proceso de autoevaluación completo y documentado en su totalidad, similar a un proceso externo completo, junto con una validación independiente y presencial, realizada por un evaluador cualificado e independiente.” (6:110)

b) Programa de trabajo

“Los auditores internos deben preparar y documentar programas que cumplan con los objetivos del trabajo.

2240.A1 - Los programas de trabajo deben incluir los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y documentar información durante la tarea. El programa de trabajo debe ser aprobado con anterioridad a su implantación y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.

2240.C1 - Los programas de trabajo de los servicios de consultoría pueden variar en forma y contenido dependiendo de la naturaleza del trabajo.”(10:18)

En los programas de trabajo de auditoría se establece qué se debe hacer para obtener la información, cómo se debe hacer y por qué se debe realizar. El propósito de elaborar los programas de auditoría es el de coordinar y controlar el desarrollo del trabajo de auditoría, indicando los procedimientos de auditoría que se utilizarán para obtener información suficiente y competente que se plasmarán en los papeles de trabajo.

Los programas de auditoría tanto generales como específicos deberán incluir como mínimo:

- Objetivos.
- Procedimientos a aplicar.
- Nombre de quien realiza el trabajo.
- Fecha de realización.
- Referencia a papeles de trabajo.

c) Los servicios de aseguramiento

“Los servicios de aseguramiento comprenden la tarea de evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores internos, para expresar opiniones o conclusiones respecto de una entidad, operación, función, proceso, sistema u otros asuntos. La naturaleza y el alcance de un trabajo de aseguramiento están determinados por el auditor interno. Por lo general intervienen tres partes en los servicios de aseguramiento: (1) la persona o grupo directamente implicado en la entidad, operación, función, proceso, sistema u otro asunto, es decir el dueño

del proceso (2) la persona o grupo que realiza la evaluación, es decir el auditor interno y (3) la persona o grupo que utiliza la evaluación, es decir el usuario.” (10:2)

d) Los servicios de consultoría

“Los servicios de consultoría son por naturaleza consejos, y son desempeñados, por lo general, a pedido de un cliente. La naturaleza y el alcance del trabajo de consultoría están sujetos al acuerdo efectuado con el cliente.” (10:2)

“Por lo general existen dos partes en los servicios de consultoría: (1) la persona o grupo que ofrece el consejo, es decir el auditor interno, y (2) la persona o grupo que busca y recibe el consejo, es decir el cliente del trabajo. Cuando desempeña servicios de consultoría, el auditor interno debe mantener la objetividad y no asumir responsabilidades de gestión.” (10:2)

e) Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son los documentos donde el auditor interno registra la información obtenida al aplicar los procedimientos y pruebas, de auditoría y las conclusiones a que ha llegado al finalizar el desarrollo de la auditoría. Los papeles de trabajo del auditor interno se clasifican en:

Archivo permanente: contiene información que el auditor debe custodiar permanente relacionadas a las actividades y operaciones de la entidad examinada, por ejemplo: la escritura constitutiva de la entidad, escritura de préstamos otorgados, contratos de arrendamiento, organigramas, políticas escritas, puntos de actas y otros contratos. Estos papeles de trabajo pueden ser empleados para las auditorías subsecuentes.

Archivo continuo: son todos los papeles que han sido elaborados por los auditores internos en la realización de su trabajo y que respaldan el informe de auditoría.

Los papeles de trabajo deberán contener como mínimo los siguientes aspectos:

- Nombre de la entidad.
- Ciclo y/o función a examinar.
- Título descriptivo, contenido de la cédula.
- Fecha de la auditoría.
- Fecha de preparación.
- Firma de hecho.
- Firma de revisado.
- Adecuado sistema de referencias.

Los papeles de trabajo deben estar protegidos durante y después de efectuado el trabajo de auditoría y los mismos deberán ser custodiados por el personal de auditoría interna. Los papeles de trabajo son propiedad del auditor interno.

3.6.3 Comunicación de resultados

Los auditores internos al finalizar su trabajo de auditoría deberán comunicar los resultados obtenidos a la administración de la empresa.

“2410 - Criterios para la comunicación

Las comunicaciones deben incluir los objetivos, alcance y resultados del trabajo.

2410.A1 - La comunicación final de los resultados del trabajo debe incluir las conclusiones aplicables así como también las recomendaciones aplicables y/o los planes de acción. Se debe proporcionar la opinión del auditor interno cuando resulte apropiado.” (10:20)

“Una opinión debe considerar las expectativas del Consejo, la alta dirección y otras partes interesadas y debe estar soportada por información suficiente, fiable, relevante y útil.” (10:20)

El informe es elaborado por el auditor interno con el propósito de informar al consejo de accionistas los resultados del trabajo efectuado en la empresa. El informe de auditoría debe contener el alcance, los objetivos y resultados de la auditoría, y en lo aplicable, la opinión del auditor. El director de la auditoría Interna es el responsable de revisar el informe de auditoría.

El informe o comunicación de los resultados, es un reporte de cada revisión efectuada en el trabajo de auditoría interna con el objeto de informar a la gerencia respecto a las observaciones, conclusiones y recomendaciones emitidas, tomando en cuenta que el informe debe ser oportuno y que genere valor a la empresa. Deberá ser objetivo, claro conciso y concreto. Dentro del alcance del informe, en el rubro de inventarios, se ejemplifican las: revisiones orientadas a eficiencia y efectividad operacional en el área de inventarios; protección de la mercadería; revisión de los sistemas informáticos; revisión de controles contables; reducción de costos; entre otros.

Todo lo mencionado, representará el resultado final del trabajo de auditoría. Será muy importante tener en cuenta la estructura del informe, que deberá contar, al menos con lo siguiente: fecha, destinatario, párrafo de introducción (alcance), antecedentes, resumen de aspectos principales, presentación de aspectos individuales, párrafo final, firma y distribución.

3.6.4 Seguimiento de la auditoría interna

Los auditores internos deberán llevar un seguimiento de sus informes, para asegurarse que se tomen acciones apropiadas sobre los hallazgos reportados.

“2500-A1 - El director ejecutivo de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento para vigilar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido implantadas eficazmente o que la alta dirección haya aceptado el riesgo de no tomar medidas.”(10:22)

Si como resultado, se obtienen observaciones y recomendaciones tan significativas que requieren acción inmediata por parte de la administración, los responsables de la auditoría interna debe estar al pendiente, hasta que la observación se haya corregido, o la recomendación implementada.

La actividad de la auditoría interna puede hacer un seguimiento eficaz del progreso mediante los siguientes lineamientos, que nos facilita el instituto de auditores internos de Colombia:

- Dirigir las observaciones y recomendaciones del trabajo a los niveles adecuados de la dirección que sean responsables de llevar a cabo la acción correctiva.
- Recibir y evaluar las respuestas de la dirección y el plan de acción propuesto a las observaciones y recomendaciones del trabajo durante la realización del mismo o dentro de un período razonable después de comunicar los resultados del trabajo. Las respuestas son más útiles si incluyen la información suficiente que permita al director de auditoría, evaluar la adecuación y oportunidad de las acciones propuestas.
- Recibir actualizaciones periódicas de parte de la dirección con el fin de evaluar sus esfuerzos para corregir las observaciones e implementar las recomendaciones.
- Recibir y evaluar información de otras unidades de la organización que tengan asignada responsabilidad en el seguimiento o las acciones correctivas.
- Informar a la alta dirección o al consejo de administración sobre la situación de las respuestas a las observaciones y recomendaciones del trabajo.

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

“El propósito de las Normas es:

1. Orientar en la adhesión a los elementos obligatorios del marco internacional para la práctica profesional de la auditoría interna.
2. Proporcionar un marco para ejercer y promover un amplio rango de servicios de auditoría interna de valor añadido.
3. Establecer las bases para evaluar el desempeño de la auditoría interna.
4. Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.” (10:1)

“Las normas se conforman en dos categorías principales: Normas sobre Atributos y sobre Desempeño. Las Normas sobre Atributos tratan las características de las organizaciones y las personas que prestan servicios de auditoría interna. Las Normas sobre Desempeño describen la naturaleza de los servicios de auditoría y proporcionan criterios de calidad con los cuales puede evaluarse el desempeño de estos servicios. Las Normas de Implantación amplían las Normas sobre Atributos y Desempeño, proporcionando los requisitos aplicables a las actividades de aseguramiento (A) y consultoría (C).” (10:2)

A continuación se presenta lo más importante de las normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna:

NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

1000 - Propósito, autoridad y responsabilidad

“El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben estar formalmente definidos en un estatuto, de conformidad con la

definición de auditoría interna, el Código de Ética y las Normas. El director ejecutivo de auditoría debe revisar periódicamente el estatuto de auditoría interna y presentarlo a la alta dirección y al Consejo para su aprobación.” (10:4)

1100 Independencia y objetividad

Se subdivide en:

- 1110 Independencia dentro de la organización
- 1120 Objetividad individual
- 1130 Impedimentos a la independencia u objetividad

1200 Aptitud y cuidado profesional

“Los trabajos deben cumplirse con aptitud y cuidado profesional adecuados.” (10:7). Se subdivide en:

- 1210 Aptitud
- 1220 Cuidado profesional
- 1230 Desarrollo profesional continuo

1300 Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

“El director ejecutivo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento y mejora de la calidad que cubra todos los aspectos de la actividad de auditoría interna.”(10:9) Se subdivide en:

- 1310 Requisitos del programa de aseguramiento y mejora de calidad
- 1311 Evaluaciones internas
- 1312 Evaluaciones externas
- 1320 Informe sobre el programa de aseguramiento y mejora de la calidad
- 1321 Utilización de “Cumple con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”
- 1322 Declaración de incumplimiento

NORMAS SOBRE DESEMPEÑO

2000 Administración de la actividad de auditoría interna

“El director de auditoría interna debe gestionar eficazmente la actividad de auditoría interna para asegurar que añade valor a la organización.”(10:12)

Se subdividen así:

2010 Planificación

2020 Comunicación y aprobación

2030 Administración de recursos

2040 Políticas y procedimientos

2050 Coordinación y confianza

2060 Informe a la alta dirección y al Consejo.

2100 Naturaleza del trabajo

“La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado” (10:13). Se subdivide en:

2110 Gobierno

2120 La actividad de auditoría interna debe evaluar la eficacia y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos

2130 Control

2200 Planificación del trabajo

“Los auditores internos deben elaborar y documentar un plan para cada trabajo, que incluya su alcance, objetivos, tiempo y asignación de recursos.” (10:16). Se subdivide en:

2201 Consideraciones sobre planificación

2210 Objetivos del trabajo

2220 Alcance del trabajo

2230 Asignación de recursos para el trabajo

2240 Programa de trabajo

2300 Desempeño del trabajo

“Los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y documentar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo.”(10:18) Se subdivide en:

- 2310 Identificación de la información
- 2320 Análisis y evaluación
- 2330 Documentación de la información
- 2340 Supervisión del trabajo

2400 Comunicación de resultados

“Los auditores internos deben comunicar los resultados de los trabajos.”(10:20).
Se subdivide en:

- 2410 Criterios para la comunicación
- 2420 Calidad de la comunicación
- 2421 Errores y omisiones
- 2431 Declaración de incumplimiento de las normas
- 2440 Difusión de resultados
- 2450 Opiniones Globales

2500 Seguimiento del progreso

“El director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para vigilar la disposición de los resultados comunicados a la dirección.

2600 Comunicación de la aceptación de los riesgos

Cuando el director ejecutivo de auditoría concluya que la dirección ha aceptado un nivel de riesgo que pueda ser inaceptable para la organización, debe tratar este asunto con la alta dirección. Si el director ejecutivo de auditoría determina que el asunto no ha sido resuelto, el director ejecutivo de auditoría debe comunicar esta situación al Consejo.” (10:22)

CAPÍTULO IV
AUDITORÍA INTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA DROGUERÍA CON
FRACCIONAMIENTO SECUNDARIO
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes

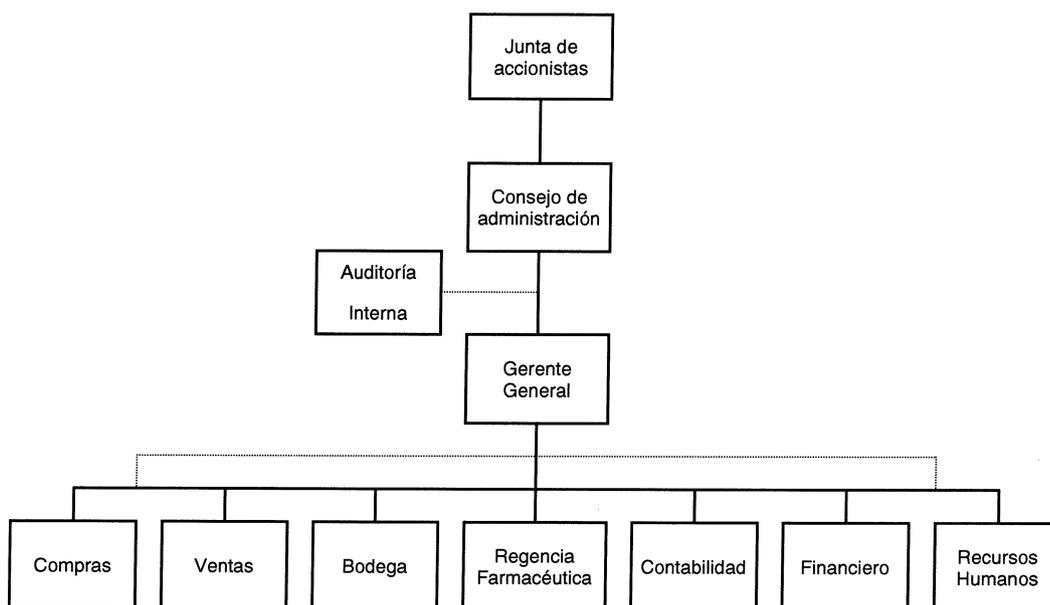
CODE PHARMA S.A., es una droguería con fraccionamiento secundario, con más de 15 años de experiencia en la distribución de fármacos en toda la República de Guatemala. Se constituyó el 20 de agosto de 1989 en la ciudad de Guatemala.

Actualmente, sus operaciones cubren los 22 de departamentos que componen la república de Guatemala, con proyección a expandirse por la región centroamericana. La materia prima empleada para la fabricación de los medicamentos, son importadas de Alemania y países del sur de América. Su principal fortaleza, es ofrecer una prestigiosa y amplia gama de productos naturales que cumplen con los más altos estándares de calidad nacional e internacional. Esto hace a que CODE PHARMA, S.A., cuente con el respaldo y apoyo del gremio médico del país.

Como parte de su crecimiento, la empresa está asociada con un grupo de instituciones dedicada a la capacitación y contratación del personal; y a una imprenta y litografía en la cual se realizan todos los empaques para el producto farmacéutico. Estas empresas, son independientes a CODE PHARMA, sin embargo, pertenecen a la misma corporación. Ambas empresas brindan un beneficio a CODE PHARMA, ofreciendo los servicios internos necesarios, de una manera eficaz, para llevar a cabo un producto de alto prestigio y buena calidad.

A continuación, se presenta la estructura organizacional de CODE PHARMA, S.A., visualizando las estructuras departamentales, los niveles de jerarquía y la relación existente entre las mismas.

Figura 001
Organigrama de la empresa Code Pharma, S.A.



El Consejo de Administración, solicita al departamento de Auditoría Interna, a través de un memorándum de nombramiento, el inicio de sus actividades dentro de la empresa y desarrollo de una auditoría al área de inventarios. Esto con el fin de mejorar procedimientos de control, protección y adecuado manejo de la mercadería, consolidando a través de lo mencionado, información actualizada e importante para la toma de decisiones.

4.2 Nombramiento

CODE PHARMA, S.A.

6ª avenida 6-63 zona 10, Guatemala, Guatemala

22687719-22687720

www.codepharma.com

Guatemala, 01 de abril de 2016

Lic. David Enrique Chojj Ocox

Asistente de auditoría interna

Code pharma, S.A.

Estimado licenciado:

Por este medio, se le solicita y asigna, la realización de una auditoría interna al área de inventarios por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015, con el fin de evaluar el adecuado control interno y la confiabilidad de la información financiera, para lo cual, se deberá elaborar el plan de trabajo, trabajo de campo y el informe sobre los resultados obtenidos, para su respectiva revisión.

Atentamente,



Lic. Erick Leonel Mansilla González
Director de auditoría interna

4.3 Planificación de la auditoría en el rubro de inventarios

Narrativa del entorno de control

El consejo de administración, transmite una actitud positiva y está consciente de la importancia que tiene un adecuado control interno en el área de inventarios, por lo que tienen pleno conocimiento de las operaciones que se realizan en esta área y orienta sus esfuerzos al mejoramiento y actualización de sus controles internos.

Ética y valores. La empresa Code Pharma S.A., considera la ética como un principio fundamental de cada uno de sus colaboradores, y se establece sobre valores muy importantes como el respeto, la empatía y el trabajo honesto.

Autoridad y responsabilidad. La máxima autoridad de la empresa, es el consejo de administración, que inviste de autoridad a la gerente general de la misma. La responsabilidad se globaliza en el desarrollo de la empresa y se extiende a que cada trabajador se encuentre en las mejores condiciones de trabajo para obtener un excelente trabajo en equipo y los mejores resultados.

Estructura organizativa. La cúpula jerárquica se compone por la gerente general, gerente financiero y regente farmacéutico, quienes establecen funciones para los demás miembros de la empresa, para trabajar juntos de forma óptima y alcanzar las metas fijadas a corto, mediano y largo plazo.

Compromiso con la competencia, es mantener una competencia leal, a través del cumplimiento del marco legal jurídico y de salud, nacional e internacional.

Estándares de recursos humanos. Los directivos de la institución han abastecido con información útil, confiable y oportuna para que el área de recursos humanos, sea su estrategia para la constante capacitación, desarrollo y bienestar del personal, y dedicarse a retener y atraer a los talentos, que conforman el recurso más importante de la organización.

Filosofía gerencial, busca mejorar cada día, entre las farmacéuticas del país, para lo cual, busca implementar métodos y procedimientos actualizados para lograrlo, tanto en el área administrativa como en la de producción de productos.

CODE PHARMA, S.A., es una empresa mediana, que basa sus operaciones en la confianza absoluta hacia sus empleados, razón por el cual, sus políticas y procedimientos de control interno, son pocos y desactualizadas. Por tal motivo, se desarrollará una auditoría interna, en el área de inventarios; las directrices del trabajo son las siguientes:

a) Objetivo

Consolidar una planificación estratégica para orientar coordinadamente todos los esfuerzos de auditoría interna para la evaluación de la eficacia del control interno existente en el área de inventarios, con el fin de facilitar recomendaciones para su mejora.

b) Alcance

El alcance se basará sobre pruebas selectivas al rubro de inventarios. Se considera la probabilidad de errores, fraude, incumplimientos y otras exposiciones significativas, tomando de referencia el periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 2015.

c) Muestra

Se trabajó un muestreo de aceptación por atributos, tomando en cuenta los aspectos relacionados a inventarios, extrayendo sólo algunas presentaciones de cada producto, que componen el total de la mercadería.

d) Riesgos inherentes al trabajo

- Riesgo de errores o fraude, en el manejo del inventario,
- Indisponibilidad del personal relacionado al inventario,
- Constante y excesivo movimiento de entradas y salidas de mercadería que dificulte la apreciación real de los inventarios,
- Falta de competencias del personal relacionado al inventario,

- Controles inadecuados e ineficaces en respuesta a los riesgos en el área de inventarios,
- Falta de documentación o información, como los vales de ingresos de productos vencidos o productos destruidos, y
- Falta de sistemas tecnológicos confiables en el registro de la información del rubro de inventarios

e) Riesgos de control del trabajo

- Inexistencia de criterios establecidos para la toma física del inventario,
- Documentación sin correlativo y datos incompletos,
- Registros desactualizados de las operaciones en la cuenta de inventarios,
- Registros manuales y desactualizados,
- Sistema de información desactualizados u obsoletos, y
- Falta de capacitación del personal

f) Pruebas y técnicas de auditoría

- Técnicas de verificación ocular,
- Comparación, observación, revisión,
- Técnicas de verificación verbal,
- Entrevistas e indagación,
- Técnicas de verificación escrita,
- Análisis, conciliación, confirmación,
- Técnica de verificación física,
- Inspección,
- Pruebas de cumplimiento,
- Pruebas sustantivas,
- Confirmaciones,
- Investigación,

g) Recursos

- **Financieros**

Tiempo hora hombre; según lo planificado, se contemplan lo siguiente:

Responsables	Horas Hombre
Director de auditoría interna	35 horas
Asistente de auditoría interna	65 horas
Auxiliar de auditoría interna	28 horas
Total horas hombre	128 horas

- **Físicos**

Computadoras

- Personal
- Calculadora
- Impresora
- mesas de trabajo
- juego de implementos (hojas bond, lápiz, lapicero, marcador, entre otros).

- **Humanos**

Para la realización de la auditoría interna en inventarios, se contará con el apoyo de: Erick Leonel Mansilla (director de la auditoría interna), David Enrique Chojoj Ocox (asistente de auditoría).

h) Cronograma

DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		Del 01 al 30 de abril de 2016			
		Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4
1	Desarrollo del cuestionario de control interno				
2	Elaboración de cédulas narrativas (ingreso y egreso de mercadería)				
3	Graficar ingresos y egresos de mercadería a través de flujogramas				
4	Evaluación de control interno del área de inventarios				
5	Elaboración del programa de auditoría				
6	Evaluar instructivo de toma física de inventarios				
7	Observación de la toma física de inventarios				
8	Conciliar la integración de inventarios con el mayor				
9	Revisión del corte de inventarios				
10	Valuación de los inventarios				
11	Revisión del método de valuación				
12	Prueba de fijación de precios				
13	Comprobación de las correcciones aritméticas				
14	Revisión de las mercaderías en tránsito				
15	Revisión de los inventarios obsoletos y lento movimiento				
16	Verificación de los seguros de los inventarios				
17	Determinar la existencia de gravámenes				
18	Revisar los compromisos de compras y ventas				
19	Elaboración del informe de auditoría				
20	Discusión de los hallazgos detectados				
21	Presentación del informe de auditoría				
22	Seguimiento de las medidas correctivas				

Preparado por:

David Enrique Chojoj Ocox (Asistente)

Fecha

4/04/2016

Revisado por:

Erick Leonel Mansilla (Director de la auditoría)

Fecha

5/04/2016

CODE PHARMA, S.A.

Cuestionario de control interno de inventarios

Período de evaluación, del 01 enero al 31 de diciembre de 2015

Preparado por: David Enrique Chojoj Ocox

Nº.	Pregunta	Si	No	Comentario
1	¿Existe segregación en la custodia, registro y control de inventarios?		√	La misma persona custodia registra y controla los inventarios
2	¿Cuentan con un adecuado sistema de seguridad para proteger el inventario físico?		√	Únicamente existen procedimientos rudimentarios de control
3	¿El acceso al inventario físico está permitido únicamente al personal autorizado?	√		Se observó que existe una advertencia, pero no se respeta.
4	¿Se practica inventario físico de existencias cuando menos, una vez al año?	√		Se realiza cada fin de año
5	¿Están las existencias bajo el control de un almacenista?	√		El jefe de bodega está a cargo
6	¿Incluye dentro del instructivo para la toma física de inventarios, los procedimientos necesarios para lograr un adecuado control?	√		Si existe un procedimiento, pero es rudimentario y desactualizado
7	¿Existen seguros contra robos y demás riesgos para proteger los inventarios?		√	La gerencia nunca se a preocupado por adquirir alguna
8	¿Se ajustan los inventarios de libro para equilibrar las diferencias importantes entre los inventarios registrados en los libros con los inventarios físicos?	√		La realizan al final del año, después de la toma física
9	¿Existen controles exclusivos a los inventarios obsoletos o de lento movimiento?		√	Sólo el conteo físico, que no es una prueba propia
10	¿Se informa al departamento de contabilidad de todos los movimientos de inventario que salen de las bodegas?		√	La contabilidad se basa únicamente en la facturación.
11	¿Están previamente numeradas las requisiciones de mercadería?	√		Las requisiciones llevan un orden cronológico
12	¿Se exige que las notas de envío de mercadería estén debidamente autorizadas por el jefe de bodega?		√	La mercadería sale de bodega sin ningún tipo de control o autorización.

CODE PHARMA, S.A.

Cuestionario de control interno de inventarios

Período de evaluación, del 01 enero al 31 de diciembre de 2015

Preparado por: David Enrique Chojoj Ocox

Nº.	Pregunta	Si	No	Comentario	
13	¿Verifican las cantidades de mercadería cuando salen de bodega, otra persona que no sea el encargado de seleccionar la mercadería?	√		Este procedimiento no siempre se respeta. Sólo cuando la orden de compra es material.	
14	¿Suelen ser verificados los precios unitarios en los pedidos de inventarios?	√		Regularmente se encuentran errores de precios.	
15	¿Se realiza un corte apropiado de los ingresos y egresos de inventario?	√		Es importante cuando hay mercancías en tránsito entre la empresa y sus clientes, o entre la empresa y sus proveedores	
16	¿Existe control de los documentos de conteo de los inventarios mediante secuencia numérica?	√		En el caso práctico, se incluye una verificación del corte	
17	¿Se preparan listados finales de inventario con base en las hojas de conteo por empleados que no tengan relación con los registros y controles de los inventarios?	√		Estos listados, regularmente lo prepara la regente farmacéutica	
18	<p>¿Se hace una revisión adecuada de los listados finales de la toma física, asegurándose de que:</p> <p>a) Los conteos fueron vaciados correctamente</p> <p>b) Los costos unitarios usados son correctos</p> <p>c) No hay errores aritméticos de consideración</p> <p>d) Las cantidades mostradas en el listado corresponden a niveles normales de la empresa?</p>	√	√	√	El departamento de contabilidad, con el apoyo de bodega, lo realizan en cada conteo que se desarrolla al final de cada año de operaciones. Aunque muchas operaciones son rudimentarias, se logran cumplir con los objetivos que describe la pregunta.
19	¿Se comprueba con frecuencia que la suma de los libros auxiliares, coincida con las cuentas empleadas para llevar el control de inventarios?	√		Se realiza para regularizar y cuadrar los números ó detectar irregularidades	

CODE PHARMA, S.A.

Cuestionario de control interno de inventarios

Período de evaluación, del 01 enero al 31 de diciembre de 2015

Nº.	Pregunta	Si	No	Comentario
20	¿Se preparan informes de mercaderías recibidas en la bodega?	√		Esta responsabilidad está a cargo de la regente farmacéutica
21	¿Existe control sobre los máximos y mínimos de existencia?		√	Conforme vaya necesitando y por medio de procedimientos rudimentarios y experiencia, el jefe de bodega va abasteciendo de mercadería las góndolas.
22	¿Existe control sobre los gastos directos necesarios para llevar a cabo la venta?		√	En ocasiones los productos son ofertados sin ninguna clase de evaluación

Entrevista a: Benjamín Rodas Navarro (Departamento de bodega)

Mariano García González (Departamento de contabilidad)

Elsa Carolina Ordoñez (Regencia farmacéutica)

Preparado por: David Enrique Chojj 

CODE PHARMA, S.A.

Programa de auditoría de inventarios

Período de evaluación, del 01 enero al 31 de diciembre de 2015

Objetivos de la auditoría: Mejorar las operaciones de la organización, así como contribuir al cumplimiento de metas y objetivos de la entidad, aportando soluciones para evaluar y mejorar los controles internos en el área de inventarios.

Nº.	Descripción	Fecha	Ref.
1	Responder el cuestionario de control interno relativo al área de inventarios	06/04/2016	I-12
2	Desarrollar cédulas narrativas de los procedimientos del área de inventarios	07/06/2016	A-1 / A-3 / A-4
3	Graficar procedimientos del área de inventarios	08/04/2016	A-2 / A-5
4	Observación de la toma física de inventarios	12/04/2016	I-4 / I-5
5	Revisión inventarios obsoletos y/o lento movimiento	12/04/2016	I-4 / I-5
6	Obtener la integración de inventarios y conciliar con el libro auxiliar	14/04/2016	I-1
7	Revisión de las mercaderías en tránsito	15/04/2016	I-2
8	Evaluar el instructivo del cliente para la toma física	19/04/2016	I-3
9	Valuación de los inventarios	22/04/2016	I-6
10	Revisión del método de valuación	22/04/2016	I-6
11	Prueba de fijación de precios	25/04/2016	I-7
12	Prueba del valor neto realizable	26/04/2016	I-8
13	Revisión del corte de inventarios	26/04/2016	I-9
14	Revisar los compromisos de compras y ventas	27/04/2016	I-10
15	Determinar la existencia de los gravámenes	28/04/2016	I-11
16	Presentación de las marcas de auditoría	29/04/2016	I-13

4.4 Papeles de trabajo

Code Pharma, S.A.
Departamento de Auditoría Interna
Auditoría del área de inventarios
Período de evaluación, del 01 enero al 31 de diciembre de 2015
Índice de papeles de trabajo

Descripción	Papel de trabajo	Página
Cédulas narrativas		
1. Requerimiento e ingreso de la mercadería a los inventarios	A-1	73
2. Custodia de la mercadería	A-3	75
3. Despacho/salida de la mercadería de los inventarios	A-4	76
Diagramas de flujo		
1. Requerimiento e ingreso de la mercadería a los inventarios	A-2	74
3. Despacho/salida de la mercadería de los inventarios	A-5	77
Cédula sumaria de inventarios	I	78
Ajustes y/o Reclasificaciones	A/R	79
Integración de Inventario	I-1	81
Mercadería en tránsito	I-2	83
Instrucciones de la toma física del inventario	I-3	84
Observación de la toma física	I-4	86
Tratamiento de Mercadería dañada y obsoleta	I-5	87
Métodos de valuación de inventarios	I-6	88
Pruebas de fijación de precios	I-7	91
Prueba del valor neto realizable	I-8	92
Corte de formas	I-9	94
Compromisos de compras y ventas	I-10	95
Determinación de la existencia de gravámenes	I-11	96
Deficiencias de control interno	I-12	97
Marcas de auditoría	I-13	99

Code Pharma, S.A.

Cédula narrativa

Auditoría interna - Área de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A-1	
Preparado por: DECHO	07/04/2016
Revisado por: ELMG	07/04/2016

Requerimiento e ingreso de la mercadería a los inventarios

Objetivo

La adecuación y eficacia del ingreso de la mercadería a los inventarios, asimismo, gestión de riesgo y control.

1. Regencia farmacéutica ≥

Para realizar una compra, la regente farmacéutica se encarga de hacer la solicitud al departamento de compras mediante carta firmada por ella. Dicha solicitud deberá cumplir con el mínimo de compra que los laboratorios exigen. Adjunta a la solicitud, una proyección de venta y las existencias de inventarios que le proporciona el departamento de bodega. Asimismo, deberá emitir su solicitud, conforme al cronograma de producción de cada laboratorio que le maquila a la empresa, ya que éstas trabajan sus producciones conforme a la **NORMATIVA 32** ✓ **a** (emitida por control de medicamentos), que obliga a los maquiladores a producir por ciclos y por productos específicos (campañas).

2. Departamento de compras ≥

La solicitud se hace al departamento de compras, quienes analizan la factibilidad de lo requerido, mediante la revisión minuciosa de las ventas y existencias de inventarios. Una vez confirmados los datos, la orden es autorizada por el gerente financiero, quien deberá sellar y firmar la solicitud. Luego se procede a imprimir la orden de compra, para enviarlo a los proveedores. También deberá emitir un cheque para anticipar el 50% del costo del pedido.

3. Departamento de bodega ≥

Consolidado todo lo anterior; el piloto con copia de los documentos antes mencionados, se dirige a recoger la mercadería para luego ingresarla a la bodega principal de la empresa. Dicha mercadería deberá ser verificada por el jefe de bodega, para que lo descrito en factura, coincida con lo ingresado. Procedido con lo anterior, el jefe de bodega, entrega un formulario a la regente farmacéutica, con detalles de la entrada del inventario a bodega, en la misma, se informa de la mercadería y su costo.

4. Regencia farmacéutica ≥

La jefe de regencia, archiva el formulario ✓ que recibió de bodega para las solicitudes que en un futuro, hará el ministerio de salud, a través de su unidad; control de medicamentos, quienes proceden con auditorías anuales. **Como prueba corroborativa** a todo lo descrito, la presente narrativa fue presentada a la gerencia general, que respaldó la información que se presenta.

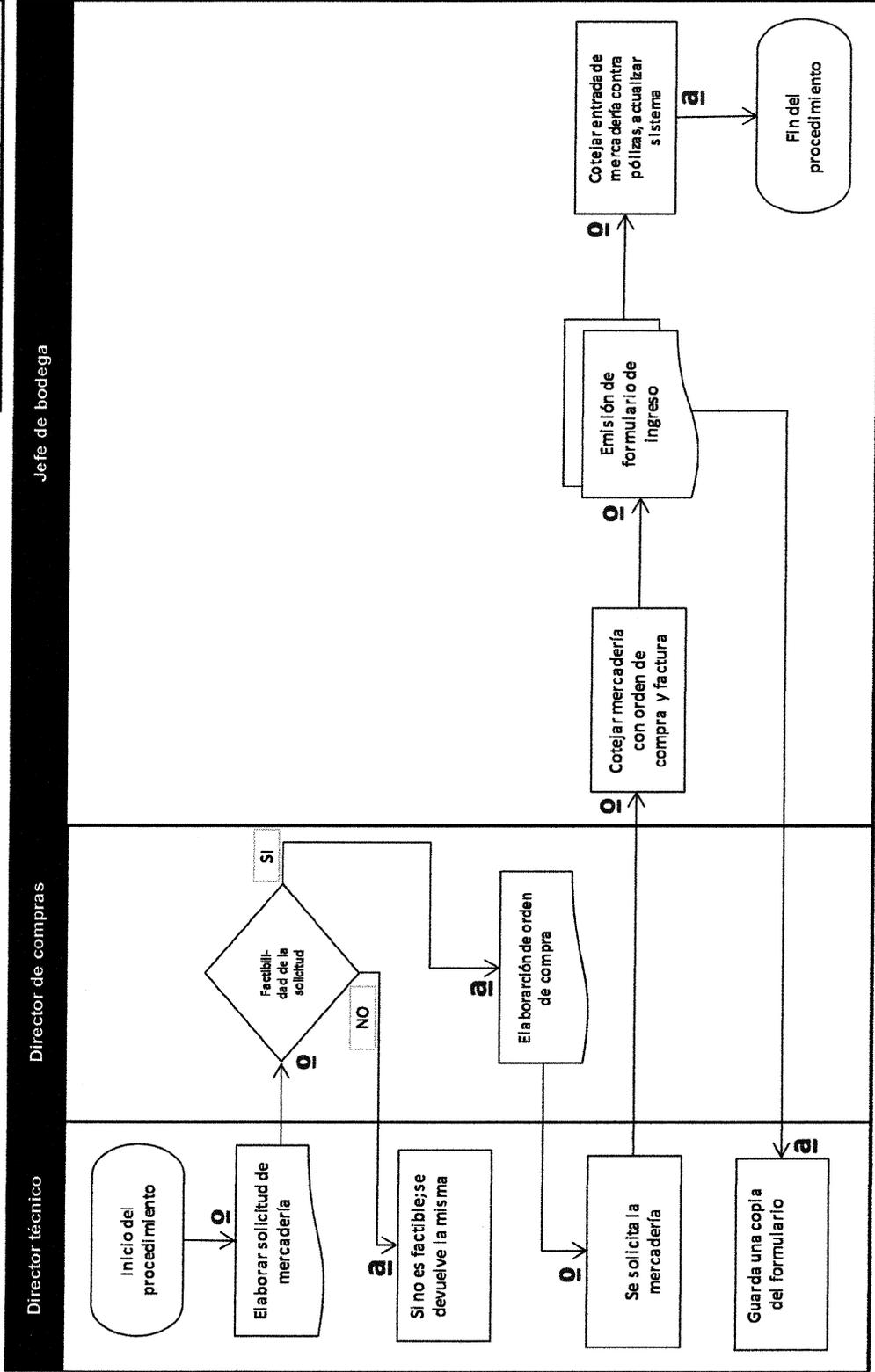
Conclusión

El registro adecuado de la mercadería y, el ingreso íntegro y óptimo de la misma, son procedimientos importantes para la fidelidad de la información del área de inventarios. La información levantada, se graficó en la siguiente cédula que es **P.T. A-2**

Code Pharma, S.A.

Diagrama de flujo - Requerimiento de mercadería
 Auditoría interna - Área de inventarios
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A-2	
Preparado por:	DECHO 8/04/2016
Revisado por:	ELMG 8/04/2016



Code Pharma, S.A.

Cédula narrativa

Auditoría interna - Área de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A-3	
Preparado por: DECHO	07/04/2016
Revisado por: ELMG	07/04/2016

Custodia de mercadería

Objetivo

La custodia y salvaguarda de los inventarios, promover la eficiencia operativa y fomentar el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración.

1. Departamento de bodega ≤

Tal y como se especificó en el cuestionario de control interno y en la cédula de deficiencias de control interno, la empresa no cuenta con un equipo sistematizado que se encargue de vigilar minuciosamente los movimientos en las dos bodegas que tiene la empresa para guardar la mercadería. Por tal razón, una vez ingresada la mercadería a la bodega principal de la empresa, la custodia queda bajo la responsabilidad del jefe de bodega.

Además de custodiar la mercadería, el jefe de bodega también se encarga de trasladar productos de la bodega principal (cápsulas y tabletas blisteadas, y frascos) a empaque secundario (donde los blisters y frascos son introducidos en empaques o cajas, según su presentación. También son etiquetadas con el precio al público). Terminado el proceso anterior, el producto debidamente empacado y etiquetado, es trasladado a la bodega de producto terminado, listo para ser vendido y distribuido en el mercado. ≤ ○

El jefe de bodega, es el responsable de que las góndolas de la bodega de producto terminado, estén debidamente abastecidas, para no afectar las ventas de la empresa. Conforme vaya necesitando y por medio de procedimientos rudimentarios y experiencia, el jefe de bodega va trasladando la mercadería de empaque a producto terminado. ○

El documento que ampara sus traslados de bodega, es una hoja técnica **a** que detalla los movimientos de productos entre bodegas. La única documentación legal con la que cuenta, es la facturación. **a** Esto cuando la mercadería sale de bodega de producto terminado. ≤ ○

Como prueba corroborativa a todo lo descrito, la presente narrativa fue presentada a la gerencia general, que respaldó la información que se presenta.

Conclusión

La adecuada custodia de los inventarios, será siempre una de las prioridades de las instituciones farmacéuticas, y con el fin de mitigar el riesgo de mal manejo, en el informe final se recomendará a la gerencia, la implementación de cámaras de seguridad, para garantizar la custodia y salvaguarda de los inventarios, asimismo se recomendará implementar restricciones y controles para el acceso a bodega.

Code Pharma, S.A.

Cédula narrativa

Auditoría interna - Área de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A-4	
Preparado por: DECHO	07/04/2016
Revisado por: ELMG	07/04/2016

Despacho / salida de la mercadería de los inventarios.

Objetivo

Promover la eficiencia operativa y fomentar el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración.

1. Departamento de ventas ≥

El proceso inicia con la toma de pedidos que hacen los visitadores médicos y vendedores con sus respectivos clientes. Dichos pedidos ✓ lo trasladan al encargado de ventas, quien analiza los datos del cliente y lo solicitado, para luego trasladar dicho pedido al departamento financiero, específicamente, al área de cuentas por cobrar.

2. Departamento de cuentas por cobrar ≥

El jefe del departamento, analiza el historial de pago del cliente (ya que la mayoría de ventas se realiza al crédito), y deberá determinar si es factible despacharle lo solicitado. Con el pedido aprobado, procede a trasladarlo al departamento de bodega. **a**

3. Departamento de bodega ≥

El jefe de bodega, con el pedido en mano, procede a verificar existencias de lo solicitado y fechas de vencimientos. Lo descrito, deberá cumplir con los requisitos de calidad para proceder a despachar lo solicitado en el pedido. Al terminar, traslada el pedido a facturación.

4. Departamento de bodega (Facturación) ≥

El auxiliar procede a facturar el pedido. Envía una copia de la factura al cliente, una copia a contabilidad y la original la traslada al departamento de cuentas por cobrar. **a**

5. Departamento de cuentas por cobrar ≥

El jefe del departamento archiva la factura original para trasladarlos en su momento a los respectivos vendedores y visitadores médicos para su cobro.

6. Departamento de contabilidad ≥

El jefe de contabilidad, recibe las copias de las facturas que soportan las salidas de mercaderías de bodega para que el auxiliar de contabilidad lo coteje contra las pólizas contables registradas en el sistema. Luego procederá a elaborar los estados financieros. ✓**Como prueba corroborativa** a todo lo descrito, la presente narrativa fue presentada a la gerencia general, que respaldó la información que se presenta.

Conclusión

Un óptimo control en el despacho y salida de mercadería de los inventarios proporciona seguridad en los movimientos de los inventarios, aparte de, mitigar el descontrol que se presta no sólo al robo homíga, sino también a riesgos de alto impacto.

Code Pharma, S.A.

Diagrama de flujo - Despacho de mercadería

Auditoría interna - Área de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

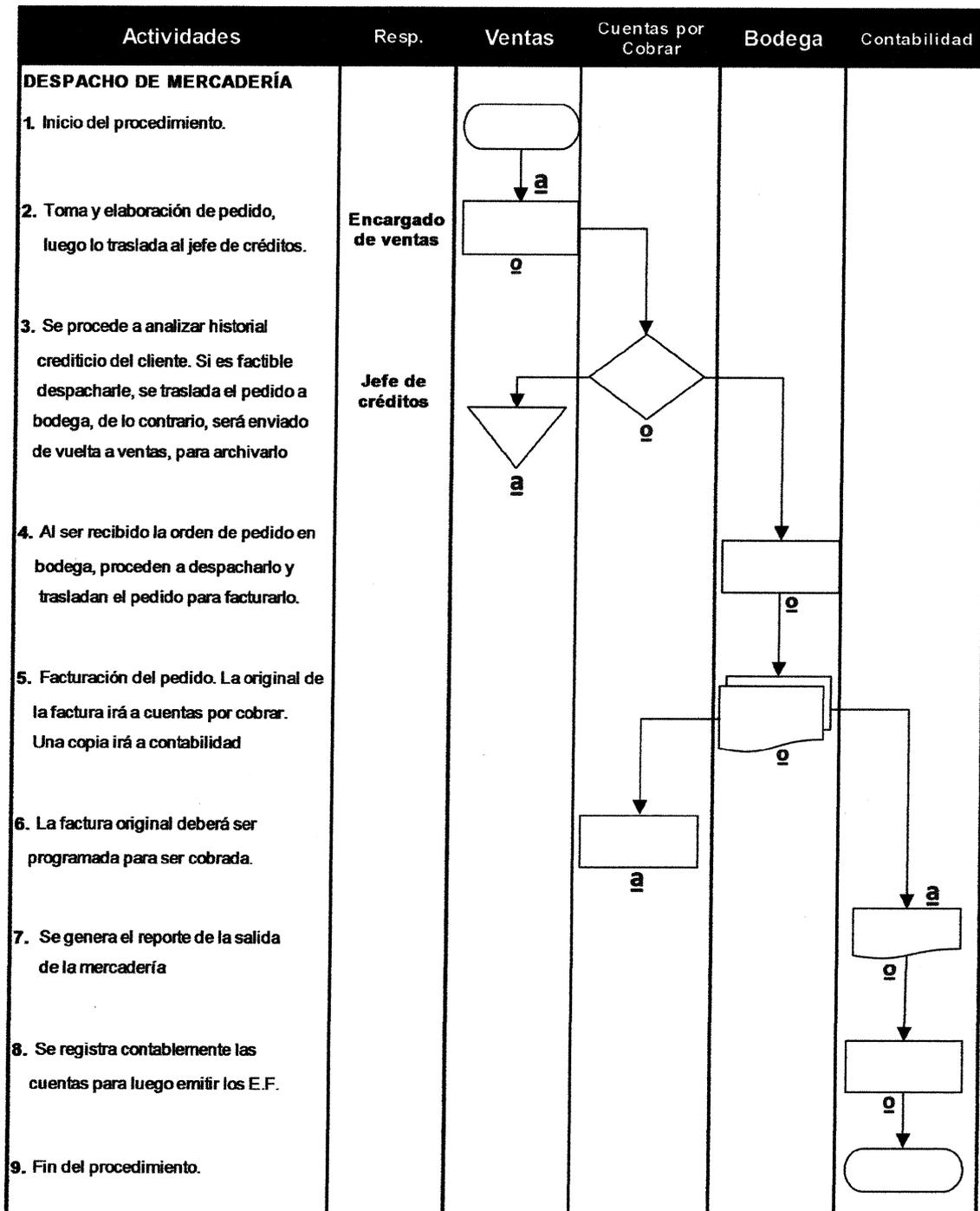
P.T. A-5

Preparado por: DECHO

8/04/2016

Revisado por: ELMG

8/04/2016



Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

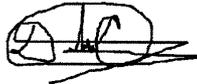
Cédula Sumaria

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I	
Preparado por: DECHO	15/04/2016
Revisado por: ELMG	15/04/2016

Descripción	Saldo según contabilidad	Ajustes/Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Ref
		Debe	Haber		
Inventarios I-1 (2/2)	Q11,038,460.70		A/R.1 Q1,232,295.80 A/R.2 Q91,470.00 A/R.3 Q420,000.00 A/R.4 Q1,377,769.86	Q7,916,925.04	
Mercadería en tránsito	Q3,845,113.70			Q3,845,113.70	I-2
TOTALES	Q14,883,574.40	Q0.00	Q3,121,535.66	Q11,762,038.74	
	✓ ^	^	^	^	

Conclusión: Las cifras que se presentan en la cédula sumaria I, son razonables al 31 de diciembre del año 2015; dicha afirmación, se argumenta con base en el resultado satisfactorio de pruebas de auditoría y, evaluación y pruebas del control interno, de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas. También se hace saber que la gerencia general, acepta los ajustes presentados en la presente cédula.

	 David E. Chojoj O. Asistente	 Erick L. Mansilla G. Director
--	---	--

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Ajustes y/o reclasificaciones

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A/R (1/2)	
Preparado por: DECHO	15/04/2016
Revisado por: ELMG	15/04/2016

N°.	Descripción	Debe	Haber
1	Mercadería obsoleta (vencida) Inventarios Cilimox (014) Dolene 400 (046) Productos, presentaciones en cápsulas, a punto de vencer, no apto para vender. Se dará de baja del inventario. Ref. I-5	Q1,232,295.80	Q788,085.80 Q444,210.00
		Q1,232,295.80	Q1,232,295.80
2	Mercadería dañada Inventarios Aviplex pediátrico (006) Nervababy (052) Productos, presentaciones en jarabe, que está dañado, no apto para vender. Se dará de baja del inventario. Ref. I-5	Q91,470.00	Q40,470.00 Q51,000.00
		Q91,470.00	Q91,470.00
3	Compras Inven Inventarios Cistifem (097) Por ajuste de costos. Ref. I-7	Q420,000.00	Q420,000.00
		Q420,000.00	Q420,000.00

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Ajustes y/o reclasificaciones

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. A/R (2/2)	
Preparado por: DECHO	15/04/2016
Revisado por: ELMG	15/04/2016

Nº.	Descripción	Debe	Haber
4	Gasto por VNR Inventarios Cilimox-K tabletas (069) Dolene 400 (046) Doloviobin (060) Ironsol (038) Nipurool (053) Pradamin Tabletás (054) Aldophen (008) Cilimox-K Suspensión (058) Por ajustes de VNR. Ref. I-8 (2/2)	Q1,377,769.86	Q96,015.51 Q246,452.93 Q319,746.55 Q196,834.60 Q308,829.97 Q183,782.29 Q18,628.52 Q7,479.49
		Q1,377,769.86	Q1,377,769.86

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Integración de Inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-1 (1/2)	
Preparado por: DECHO	14/04/2016
Revisado por: ELMG	14/04/2016

Ref	Código	Producto	Unidades en caja	Costo Unitario	Costo Total
INVENTARIO CÁPSULAS					
	001	Aviplex Forte 50 Cáps.	12 270	Q33.22	Q407,609.40 //
P.T.I-4	067	Aviplex Forte 30 Cáps.	1160	Q21.22	Q24,615.20 //
	003	Aviplex G- Geriátrico	13 300	Q33.31	Q443,023.00 //
P.T.I-4	004	Aviplex Plus	4 840	Q35.34	Q171,045.60 //
	005	Aviplex F- Prenatal	19 820	Q19.00	Q376,580.00 //
	010	Bacteval Forte	55 120	Q14.48	Q798,137.60 //
P.T.I-4	012	Caltrit	12 200	Q14.81	Q180,682.00 //
P.T.I-4	014	Cilimox 10 Cápsulas	58 420	Q12.70	Q741,934.00 //
P.T.I-4	069	Cilimox- K tabletas	4 560	Q64.02	Q291,931.20 //
	097	Cistifem	19 880	Q16.50	Q328,020.00 //
P.T.I-4	015	Cogripal Cáps.	8 160	Q35.11	Q286,497.60 //
P.T.I-4	065	Dimecon	27 340	Q15.30	Q418,302.00 //
P.T.I-4	046	Dolene 400	26 130	Q10.50	Q274,365.00 //
	060	Doloviobin	37 250	Q11.75	Q437,687.50 //
	024	DyuroI	23 300	Q13.91	Q324,103.00 //
	080	Hederabron	27 340	Q9.90	Q270,666.00 //
	038	Ironsol	28 380	Q19.80	Q561,924.00 //
	075	Ironsol AQ	28 750	Q19.80	Q569,250.00 //
	047	Micebrol Forte	24 620	Q18.59	Q457,685.80 //
	076	Micebrol Plus	7 270	Q18.10	Q131,587.00 //
	078	Micebrin	13 270	Q17.50	Q232,225.00 //
	082	Monovit 50,000 UI	3 550	Q18.83	Q66,846.50 //
P.T.I-4	049	Nervaden Plus 30 Cáps.	16 220	Q14.95	Q242,489.00 //
P.T.I-4	095	Nervaden Plus 60 Cáps.	0	Q24.10	Q0.00 //
	050	Nervaden	42 920	Q13.54	Q581,136.80 //
	051	Nervaden Teen	17 550	Q13.54	Q237,627.00 //
P.T.I-4	084	Nervaden Ultra Cáps.	9 200	Q16.90	Q155,480.00 //
	053	NipuroI	45 290	Q17.34	Q785,328.60 //
	054	Pradamin Tabletás	28 130	Q13.95	Q392,413.50 //
P.T.I-4	057	Prostaphen	35 110	Q15.71	Q551,578.10 //

TOTAL PRESENTACIONES EN CÁPSULAS // Q10,740,770.40 P.T.I-1 (2/2)

^

Code Pharma, S.A.

Auditoría de interna – Área de inventarios

Integración de Inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-1 (2/2)	
Preparado por: DECHO	14/04/2016
Revisado por: ELMG	14/04/2016

Ref	Código	Producto	Unidades en caja	Costo Unitario	Costo Total
INVENTARIO FRASCOS					
	002	Aviplex Jarabe	580	Q18.09	Q10,492.20
P.T.I-4	006	Aviplex Pediátrico	3000	Q13.49	Q40,470.00
P.T.I-4	008	Aldophen	1670	Q15.50	Q25,885.00
P.T.I-4	011	Bacteval Suspensión	850	Q13.68	Q11,628.00
	013	Cilimox Suspensión	1130	Q19.43	Q21,955.90
	068	Cilimox- K Suspensión	320	Q63.62	Q20,358.40
	070	Cogripal Jarabe	460	Q16.85	Q7,751.00
	021	Dolene 100 Suspensión	1380	Q15.02	Q20,727.60
	036	Fludiphen Plus	160	Q16.27	Q2,603.20
	079	Hederabron Jarabe	1220	Q13.54	Q16,518.80
	048	Micebrol Jarabe	1030	Q17.25	Q17,767.50
P.T.I-4	083	Nervaden Ultra Jarabe	690	Q18.00	Q12,420.00
P.T.I-4	052	Nervababy	3000	Q17.00	Q51,000.00
P.T.I-4	055	Pradamin Pediátrico	1630	Q13.29	Q21,662.70
P.T.I-4	058	Queratic	0	Q15.17	Q0.00
	034	Rubarzone Spray	940	Q17.50	Q16,450.00
TOTAL PRESENTACIONES EN FRASCOS					Q297,690.30

INTEGRACIÓN INVENTARIOS

Total Cápsulas	Q10,740,770.40
Total Frascos	Q297,690.30
TOTAL INVENTARIOS	Q11,038,460.70 P.T. I

CPC

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Integración de Mercadería en tránsito

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-2	
Preparado por: DECHO	15/04/2016
Revisado por: ELMG	15/04/2016

Código	Producto	Unidades	Costo Unitario	Costo Total	
INVENTARIO CÁPSULAS					
081	Monovit 25,000 UI	13,000	Q0.30	Q3,900.00	X
INVENTARIO FRASCOS					
002	Aviplex Jarabe	16,930	Q13.49	Q228,385.70	X
006	Aviplex Pediátrico	2,940	Q10.99	Q32,310.60	X
008	Aldophen	16,780	Q15.50	Q260,090.00	X
011	Bacteval Suspensión	13,920	Q5.95	Q82,824.00	X
013	Cilimox Suspensión	13,910	Q9.94	Q138,265.40	X
068	Cilimox-K Suspensión	4,400	Q56.67	Q249,348.00	X
070	Cogripal Jarabe	5,410	Q7.90	Q42,739.00	X
021	Dolene 100 Suspensión	9,820	Q8.07	Q79,247.40	X
036	Fludiphen Plus	4,790	Q16.27	Q77,933.30	X
079	Hederabron Jarabe	21,460	Q7.92	Q169,963.20	X
048	Micebrol Jarabe	19,340	Q30.06	Q581,360.40	X
083	Nervaden Ultra Jarabe	19,230	Q21.62	Q415,752.60	X
052	Nervababy	11,560	Q17.00	Q196,520.00	X
055	Pradamin Pediátrico	71,440	Q13.29	Q949,437.60	X
058	Queratic	28,450	Q8.17	Q232,436.50	X
034	Rubarzone Spray	10,000	Q10.46	Q104,600.00	X

TOTAL PRESENTACIONES EN TRÁNSITO P.T. I Q3,845,113.70

^

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA: Se verificó que la mercadería entró satisfactoriamente el 04 de enero de 2016

CPC

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Instructivo para la toma física de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-3 (1/2)	
Preparado por: DECHO	19/04/2016
Revisado por: ELMG	19/04/2016

INSTRUCTIVO CODE PHARMA, S.A.

FECHA DEL INVENTARIO:

El día 31 de diciembre a partir de las 8:00 horas., se llevará a cabo la toma física del inventario, el cual continuará hasta su terminación.

Los proveedores entregaron mercadería hasta el 04 de diciembre, retomando relaciones hasta enero 2016; por políticas de la empresa, los despachos a los clientes se realizaron hasta el 16 de diciembre, ya que a partir de ahí, la mayoría de empleados vacacionan.

PROCEDIMIENTOS:

La toma física de los inventarios estará a cargo del personal de la bodega y del departamento de contabilidad, bajo la supervisión del contador general, quien será el responsable del inventario. Los siguientes grupos de recuento intervendrán en el inventario:

Personal Contabilidad	Personal de Bodega	Responsabilidad
Guillermo Asensio >>	Alan Polanco >>	Recuento N°.1
Mariano García >>	Misael González >>	Recuento N°.2
Elsa Ordoñez >>	Rafael Macario >>	Recuento N°.3
Wilfido González >>	Juan Carlos Tiul >>	Daños / Obsolescencia
Juan Bajxac >>	Benjamín Rodas >>	Supervisión

MÉTODO DE RECUENTO Y ANOTACIÓN

1. Los grupos procederán a levantar el inventario agotando cada una de las áreas asignadas a ellos y deberán asegurarse al finalizar el recuento, que la mercadería haya sido contadas, por lo que, tienen que adjuntar los resultados en las tarjetas de recuento.
2. Se deberán colocar etiquetas de color azul ✓ en cada uno de los artículos contados.
3. El primer recuento se anotará en la primera sección de la tarjeta, ✓ debiendo ser firmada por el grupo que realizó la revisión.
4. El segundo recuento lo hará el siguiente grupo y deberá proceder de la misma forma que el primero.
5. Todos los totales serán verificados una vez más por otro grupo, cuyos miembros colocarán sus iniciales con marcador negro en las etiquetas azules de las mercaderías que estén correctamente contadas.

CPC

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios
Instructivo para la toma física de inventarios
Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-3 (2/2)	
Preparado por: DECHO	19/04/2016
Revisado por: ELMG	19/04/2016

INSTRUCTIVO CODE PHARMA, S.A.

6. Todas las etiquetas estarán previamente numeradas, ✓ y se llevará cuenta de cada una de ellas. El grupo de Juan Bajxac será el responsable de llevar cuenta y control de las etiquetas.

7. Todas las mercaderías que se encuentren defectuosas, dañadas o en malas condiciones 0 sufrirán cambios de precio, lo cual estará a cargo del grupo de Wilfido González.

CORTE DEL INVENTARIO:

Los pedidos se dejaron de despachar desde el día 17 de diciembre, reiniciando actividades hasta el día 04 de enero de 2016, por lo que el día 31 de diciembre, no hubo movimiento de salidas del inventario. Los proveedores de mercaderías, entregaron pedidos hasta el 04 diciembre, por lo que, el día 31 de diciembre, no hubo movimientos de entradas al inventario.

DEBERES DEL SUPERVISOR:

- a. Observar de manera general, el trabajo de recuento que realiza cada grupo de trabajo.
- b. Realizar pruebas continuas del recuento de inventarios.
- c. Deberá estar disponible para las dudas que se presenten durante el recuento.

CONCLUSIÓN:

El presente instructivo delinea actividades a desarrollar para un eficiente y eficaz conteo que contribuya a la fidelidad de los datos que proporciona el área de inventarios.



Juan Antonio Bajxac

Jefe del departamento de contabilidad



Lcda. Evelyn Anzueto

Gerente General

Guatemala 19, de diciembre de 2015

CPC

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Observación de la toma física de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-4	
Preparado por: DECHO	12/04/2016
Revisado por: ELMG	12/04/2016

Observación física del producto en cápsulas

Cod	Producto	Presentación	Según kárdex	Observado físicamente	Ref	Variación	Observaciones
067	Aviplex Forte	30 Cápsulas	1160	1160	P.T.I-1	0	Se observó que esta mercadería está a ocho meses de vencer, por lo que, según políticas internas; ya no está disponible para la venta. Ver P. T. I-5
004	Aviplex Plus	30 Cápsulas	4840	4840	P.T.I-1	0	
012	Caltrit	20 Cápsulas	12200	12200	P.T.I-1	0	
014	Cilimox	10 Cápsulas	58420	58420	P.T.I-1	0	
069	Cilimox-K	14 Cápsulas	4560	4560	P.T.I-1	0	
015	Cogripal	60 Cápsulas	8160	8160	P.T.I-1	0	
065	Dimecon	10 Tabletas	27340	27340	P.T.I-1	0	
046	Dolene 400	10 Cápsulas	26130	26130	P.T.I-1	0	
049	Nervaden Plus	30 Cápsulas	16220	16220	P.T.I-1	0	
095	Nervaden Plus	60 Cápsulas	0	0	P.T.I-1	0	
084	Nervaden Ultra	30 Cápsulas	9200	9200	P.T.I-1	0	Se observó que esta mercadería está a seis meses de vencer, por lo que, según políticas internas; ya no está disponible para la venta. Ver P. T. I-5
057	Prostaphen	30 Cápsulas	35110	35110	P.T.I-1	0	

Observación física del producto en solución, jarabe, suspensión y spray bucal

006	Aviplex Gotas	Frasco 30 ml.	3000	3000	P.T.I-1	0	Se observó que esta mercadería está en mal estado, por lo que, según políticas de control de calidad; ya no está disponible para la venta. Ver P. T. I-5
008	Aldophen	Frasco 10 ml.	1670	1670	P.T.I-1	0	
011	Bacteval	Frasco 120 ml.	850	850	P.T.I-1	0	
083	Nervaden Ultra	Frasco 120 ml.	690	690	P.T.I-1	0	
052	Nervababy	Frasco 30 ml.	3000	3000	P.T.I-1	0	Se observó que esta mercadería está en mal estado, por lo que, según políticas de control de calidad; ya no está disponible para la venta. Ver P. T. I-5
055	Pradamin	Frasco 30 ml.	1630	1630	P.T.I-1	0	
058	Queratic	Frasco 10 ml.	0	1	P.T.I-1	-1	Se localizó una presentación del producto. Sólo se hace mención del hallazgo, ya que es

CPC

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios
 Tratamiento mercadería dañada y obsoleta
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-5	
Preparado por: DECHO	12/04/2016
Revisado por: ELMG	12/04/2016

Descripción de la observación

1. Al realizar la observación de la toma física de los inventarios, se detectaron las siguientes mercaderías dañadas. Ver P.T. I-4

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total
006	Aviplex Pediátricos	3000	Q13.49	Q40,470.00
052	Nervababy	3000	Q17.00	Q51,000.00
			A/R.2	<u>Q91,470.00</u>
				^

2. Dentro del conteo que se tuvo en las cápsulas, se detectó obsolescencia de los siguientes productos. Ver P.T. I-4

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Total
014	Cilimox	58420	Q13.49	Q788,085.80
046	Dolene 400	26130	Q17.00	Q444,210.00
			A/R.1	<u>Q1,232,295.80</u>
				^

El decreto 10-2012, ley del impuesto sobre la renta, artículo 15 de su reglamento, establece los lineamientos a seguir para la rebaja de la mercadería dañada e inservible de los registros contables, a través de autorización de la SAT. En el artículo 3, numeral 7 del Decreto No. 10-2012, Ley del Impuesto al Valor Agregado y el artículo 5 de su reglamento establece que la mercadería dañada u obsoleta genera un impuesto a pagar que se aplica facturando la mercadería al costo. El impuesto resultante de la destrucción de la mercadería se determina así:

	P.T. A/R	AJUSTE 1		AJUSTE 2	P.T. A/R
COSTO		Q91,470.00		Q1,232,295.80	
IVA		12%		12%	
IVA por pagar de acuerdo por autorización		Q10,976.40	Aj.2	Q147,875.50	Aj.1

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Método de valuación de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-6 (1/3)

Preparado por: DECHO

22/04/2016

Revisado por: ELMG

22/04/2016

Fecha	Descripción	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIAS		
		Unidad	Costo Unitario	Costo Total	Unidad	Costo Unitario	Costo Total	Unidad	Costo Unitario	Costo Total
NERVADEN PLUS 30 CÁPSULAS (código 049)										
31/12/2014	Inv. Inicial							22010	Q14.02	Q308,580.20 //
Ene-Mar-15	Compras	51870	Q14.39	Q746,409.30				73880	Q14.28	Q1,054,989.50 //
Ene-Mar-15	Ventas				58490	Q14.28	Q835,223.82	15390	Q14.28	Q219,765.68 //
Abril-Jun-15	Compras	61040	Q14.39	Q878,365.60				76430	Q14.37	Q1,098,131.28 //
Abril-Jun-15	Ventas				51740	Q14.37	Q743,390.19	24690	Q14.37	Q354,741.09 //
Jul-Sept-15	Compras	55040	Q14.77	Q812,940.80				79730	Q14.65	Q1,167,681.89 //
Jul-Sept-15	Ventas				58880	Q14.65	Q862,324.21	20650	Q14.65	Q305,357.67 //
Oct-Dic-15	Compras	48970	Q14.77	Q723,286.90				69820	Q14.73	Q1,028,644.57 //
Oct-Dic-15	Ventas				53600	Q14.73	Q789,678.45	16220	Q14.73	Q238,966.13 //
	Valuación según auditoría							16220	Q14.73	Q238,966.13
	Valuación según contabilidad							16220	Q14.95	Q242,489.00
	Diferencia inmaterial								-Q0.22	-Q3,522.87
AVIPLEX FORTE 30 CÁPSULAS (código 067)										
31/12/2014	Inv. Inicial							9010	Q20.58	Q185,425.80 //
Ene-Mar-15	Compras	7670	Q20.58	Q157,848.60				16680	Q20.58	Q343,274.40 //
Ene-Mar-15	Ventas				8520	Q20.58	Q175,341.60	8160	Q20.58	Q167,932.80 //
Abril-Jun-15	Compras	7000	Q20.58	Q144,060.00				15160	Q20.58	Q311,992.80 //
Abril-Jun-15	Ventas				8290	Q20.58	Q170,608.20	6870	Q20.58	Q141,384.60 //
Jul-Sept-15	Compras	7020	Q20.98	Q147,279.60				13890	Q20.78	Q288,664.20 //
Jul-Sept-15	Ventas				9040	Q20.78	Q187,870.72	4850	Q20.78	Q100,793.48 //
Oct-Dic-15	Compras	4970	Q21.00	Q104,370.00				9820	Q20.89	Q205,163.48 //
Oct-Dic-15	Ventas				8660	Q20.89	Q180,928.28	1160	Q20.89	Q24,235.20 //
	Valuación según auditoría							1160	Q20.89	Q24,235.20
	Valuación según contabilidad							1160	Q21.22	Q24,615.20
	Diferencia inmaterial								-Q0.33	-Q380.00
PROSTAPHEN 30 CÁPSULAS (código 057)										
31/12/2014	Inv. Inicial							34920	Q15.11	Q527,641.20 //
Ene-Mar-15	Compras	28050	Q15.75	Q441,787.50				62970	Q15.40	Q969,428.70 //
Ene-Mar-15	Ventas				42950	Q15.40	Q661,219.04	20020	Q15.40	Q308,209.66 //
Abril-Jun-15	Compras	44050	Q15.75	Q693,787.50				64070	Q15.64	Q1,001,997.16 //
Abril-Jun-15	Ventas				38830	Q15.64	Q607,266.27	25240	Q15.64	Q394,730.89 //
Jul-Sept-15	Compras	44050	Q15.75	Q693,787.50				69290	Q15.71	Q1,088,518.39 //
Jul-Sept-15	Ventas				42850	Q15.71	Q673,156.49	26440	Q15.71	Q415,361.90 //
Oct-Dic-15	Compras	56880	Q15.75	Q895,860.00				83320	Q15.74	Q1,311,221.90 //
Oct-Dic-15	Ventas				48210	Q15.74	Q758,689.49	35110	Q15.74	Q552,532.42 //
	Valuación según auditoría							35110	Q15.74	Q552,532.42
	Valuación según contabilidad							35110	Q15.71	Q551,578.10
	Diferencia inmaterial								Q0.03	Q954.32

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Método de valuación de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-6 (2/3)	
Preparado por: DECHO	22/04/2016
Revisado por: ELMG	22/04/2016

Fecha	Descripción	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIAS		
		Unidad	Costo Unitario	Costo Total	Unidad	Costo Unitario	Costo Total	Unidad	Costo Unitario	Costo Total
MICEBROL JARABE (código 043)										
31/12/2014	Inv. Inicial							2500	Q17.22	Q43,050.00 //
Ene-Mar-15	Compras	5000	Q17.52	Q87,600.00				7500	Q17.42	Q130,650.00 //
Ene-Mar-15	Ventas				6730	Q17.42	Q117,236.60	770	Q17.42	Q13,413.40 //
Abril-Jun-15	Compras	8000	Q17.52	Q140,160.00				8770	Q17.51	Q153,573.40 //
Abril-Jun-15	Ventas				6520	Q17.51	Q114,173.15	2250	Q17.51	Q39,400.25 //
Jul-Sept-15	Compras	5000	Q17.52	Q87,600.00				7250	Q17.52	Q127,000.25 //
Jul-Sept-15	Ventas				4670	Q17.52	Q81,805.68	2580	Q17.52	Q45,194.57 //
Oct-Dic-15	Compras	3230	Q17.52	Q56,589.60				5810	Q17.52	Q101,784.17 //
Oct-Dic-15	Ventas				4780	Q17.52	Q83,739.82	1030	Q17.52	Q18,044.35 //
	Valuación según auditoría							1030	Q17.52	Q18,044.35
	Valuación según contabilidad							1030	Q17.25	Q17,767.50
	Diferencia inmaterial								Q0.27	Q276.85
QUERATIC (código 050)										
31/12/2014	Inv. Inicial							5000	Q15.17	Q75,850.00 //
Ene-Mar-15	Compras	10000	Q15.17	Q151,700.00				15000	Q15.17	Q227,550.00 //
Ene-Mar-15	Ventas				12080	Q15.17	Q183,253.60	2920	Q15.17	Q44,296.40 //
Abril-Jun-15	Compras	20000	Q15.17	Q303,400.00				22920	Q15.17	Q347,696.40 //
Abril-Jun-15	Ventas				12570	Q15.17	Q190,686.90	10350	Q15.17	Q157,009.50 //
Jul-Sept-15	Compras	30000	Q15.17	Q455,100.00				40350	Q15.17	Q612,109.50 //
Jul-Sept-15	Ventas				37350	Q15.17	Q566,599.50	3000	Q15.17	Q45,510.00 //
Oct-Dic-15	Compras	2180	Q15.17	Q330,857.70				24810	Q15.17	Q376,367.70 //
Oct-Dic-15	Ventas				24800	Q15.17	Q376,216.00	10	Q15.17	Q151.70 //
	Valuación según auditoría							10	Q15.17	Q151.70
	Valuación según contabilidad							0	Q15.17	Q0.00
	Diferencia inmaterial								Q0.00	Q151.70
PRADAMIN PEDIÁTRICO (código 055)										
31/12/2014	Inv. Inicial							10000	Q13.20	Q132,000.00 //
Ene-Mar-15	Compras	25000	Q13.20	Q330,000.00				35000	Q13.20	Q462,000.00 //
Ene-Mar-15	Ventas				30690	Q13.20	Q405,108.00	4310	Q13.20	Q56,892.00 //
Abril-Jun-15	Compras	25000	Q13.20	Q330,000.00				29310	Q13.20	Q386,892.00 //
Abril-Jun-15	Ventas				23180	Q13.20	Q305,976.00	6130	Q13.20	Q80,916.00 //
Jul-Sept-15	Compras	1510	Q13.20	Q199,452.00				21240	Q13.20	Q280,368.00 //
Jul-Sept-15	Ventas				18160	Q13.20	Q239,712.00	3080	Q13.20	Q40,656.00 //
Oct-Dic-15	Compras	11000	Q13.20	Q145,200.00				14080	Q13.20	Q185,856.00 //
Oct-Dic-15	Ventas				12450	Q13.20	Q164,340.00	1630	Q13.20	Q21,516.00 //
	Valuación según auditoría							1630	Q13.20	Q21,516.00
	Valuación según contabilidad							1630	Q13.29	Q21,662.70
	Diferencia inmaterial								-Q0.09	-Q146.70

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Método de valuación de inventarios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-6 (3/3)	
Preparado por: DECHO	22/04/2016
Revisado por: ELMG	22/04/2016

RESULTADO DE LA REVISIÓN DEL MÉTODO DE VALUACIÓN

Después de aplicar procedimientos de auditoría interna en el área de inventarios de la empresa Code Pharma, específicamente, la revisión del método de valuación, obtuvimos los siguientes resultados:

1. El método promedio ponderado, es el método empleado para la valuación de los inventarios, ya que proporciona de forma fiable un costo promedio de mercado para el valor de los inventarios disponibles, y se determina dividiendo el costo de la mercadería disponible entre el total de las unidades en existencia. Este método ha sido aplicado consistentemente en años anteriores. Es importante mencionar que si se aplica NIIF completas o NIIF para las Pymes, se puede emplear como método de valuación de inventarios, el método promedio ponderado. **9**
2. Al examinar el costo promedio ponderado de la muestra seleccionada de los inventarios, se determinó la existencia de diferencias inmateriales que no afectan el costo de la mercadería. **Ver P.T. I-6 (1/3 y 2/3)**

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Prueba de fijación de precios

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-7		
Preparado por: DECHO		25/04/2016
Revisado por: ELMG		25/04/2016

Cód	Descripción	Según inventarios			Según factura del proveedor						
		Cantidad	Costo	TOTAL	Proveedor	Factura	Fecha	Cantidad	Costo	TOTAL	
PRESENTACIONES EN CÁPSULAS											
049	Nervaden Plus 30	61040	Q14.39	Q878,365.60	San Cristobal	2301/58/99	Abril-Jun-15	61040	Q14.39	Q878,365.60	X
069	Cilimox-K 14	5000	Q64.02	Q320,100.00	Qualipharm	111010	Oct-Dic-15	5000	Q64.02	Q320,100.00	X
097	Cistifem 30 Cáps	42000	Q26.50	Q1,113,000.00	San Cristobal	2001/98	Ene-Mar-15	42000	Q16.50	Q693,000.00	X
047	Micebrol Forte	44000	Q18.59	Q817,960.00	San Cristobal	2002/99	Ene-Mar-15	44000	Q18.59	Q817,960.00	X
082	Monovit "A" 50,000	18000	Q18.83	Q338,940.00	Farmacápsulas	300002	Abril-Jun-15	18000	Q18.83	Q338,940.00	X
076	Micebrol Plus	35000	Q18.10	Q633,500.00	San Cristobal	2574-2601	Jul-Sept-15	35000	Q18.10	Q633,500.00	X
057	Prostaphen	56880	Q15.75	Q895,860.00	San Cristobal	2651-2701/02	Oct-Dic-15	56880	Q15.75	Q895,860.00	X
PRESENTACIONES EN FRASCO											
006	Aviplex Pediátrico	15000	Q13.49	Q202,350.00	an Cristobal	2400	Abril-Jun-15	15000	Q13.49	Q202,350.00	X
008	Aldophen	20000	Q15.50	Q310,000.00	San Cristobal	2000	Ene-Mar-15	20000	Q15.50	Q310,000.00	X
013	Cilimox Suspensión	10000	Q19.49	Q194,900.00	Qualipharm	111011	Oct-Dic-15	10000	Q19.49	Q194,900.00	X
055	Pradamin Pediátrico	25000	Q13.20	Q330,000.00	San Cristobal	2003-2100	Ene-Mar-15	25000	Q13.20	Q330,000.00	X
058	Queratic	30000	Q15.17	Q455,100.00	San Cristobal	2575-2602	Jul-Sept-15	30000	Q15.17	Q455,100.00	X
TOTAL				Q6,490,075.60	TOTAL						Q6,070,075.60
				Λ							Λ

DIFERENCIA A AJUSTAR

Total según inventarios	Q6,490,075.60
Total según factura del proveedor	Q6,070,075.60
DIFERENCIA A AJUSTAR	Q420,000.00 A/R.3

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA: Al comparar los registros de la empresa con las facturas del proveedor, se detectó una diferencia en costo del producto Cistifem por Q.420,000.00. Al verificar la emisión de cheque con la que se pagó al proveedor, se logró confirmar que el monto emitido en dicho documento, fue el correcto, por Q.693,000.00, por lo que, únicamente hubo error en el registro del costo al inventario.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Prueba del valor neto realizable

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-8 (1/2)	
Preparado por: DECHO	26/04/2016
Revisado por: ELMG	26/04/2016

Cód	Producto	Costo Unitario	Precio Venta	Gastos Futuros			VNR	Diferencia	Unidades	Diferencia Total	Ref
				Comisión	Transporte	Impuestos					
INVENTARIO CAPSULAS											
001	Aviplex Forte 50	Q33.22	Q49.25	Q3.45	Q4.00	Q6.03	Q35.77	Q2.55			
067	Aviplex Forte 30	Q21.22	Q36.63	Q2.56	Q4.00	Q3.85	Q26.21	Q4.99			
003	Aviplex Geriátrico	Q33.31	Q49.06	Q3.43	Q4.00	Q6.05	Q35.58	Q2.27			
004	Aviplex Plus	Q35.34	Q62.60	Q4.38	Q4.00	Q6.42	Q47.80	Q12.46			
005	Aviplex Prenatal	Q19.00	Q42.16	Q2.95	Q4.00	Q3.45	Q31.76	Q12.76			
010	Bacteval Forte	Q14.48	Q30.00	Q2.10	Q4.00	Q2.63	Q21.27	Q6.79			
012	Caltrit	Q14.81	Q33.60	Q2.35	Q4.00	Q2.69	Q24.56	Q9.75			
014	Cilimox 10 C.	Q12.70	Q27.00	Q1.89	Q4.00	Q2.31	Q18.80	Q6.10			
069	Cilimox-K tab.	Q64.02	Q63.00	Q4.41	Q4.00	Q11.63	Q42.96	-Q21.06	4560	-Q96,015.51	P.T.A/R.4
097	Cistifem	Q16.50	Q46.95	Q3.29	Q4.00	Q3.00	Q36.67	Q20.17			
015	Cogripal C.	Q35.11	Q50.20	Q3.51	Q4.00	Q6.38	Q36.31	Q1.20			
065	Dimecon	Q15.30	Q50.00	Q3.50	Q4.00	Q2.78	Q39.72	Q24.42			
046	Dolene 400	Q10.50	Q7.50	Q0.53	Q4.00	Q1.91	Q1.07	-Q9.43	26130	-Q246,452.93	P.T.A/R.4
060	Doloviobin	Q11.75	Q10.00	Q0.70	Q4.00	Q2.13	Q3.17	-Q8.58	37250	-Q319,746.55	P.T.A/R.4
024	Dyurol	Q13.91	Q38.30	Q2.68	Q4.00	Q2.53	Q29.09	Q15.18			
080	Hederabron	Q9.90	Q45.60	Q3.19	Q4.00	Q1.80	Q36.61	Q26.71			
038	Ironsol	Q19.80	Q22.00	Q1.54	Q4.00	Q3.60	Q12.86	-Q6.94	28380	-Q196,834.60	P.T.A/R.4
075	Ironsol AQ	Q19.80	Q44.25	Q3.10	Q4.00	Q3.60	Q33.56	Q13.76			
047	Micebrol Forte	Q18.59	Q38.25	Q2.68	Q4.00	Q3.38	Q28.20	Q9.61			
076	Micebrol Plus	Q18.10	Q45.10	Q3.16	Q4.00	Q3.29	Q34.65	Q16.55			
078	Micebrin	Q17.50	Q67.50	Q4.73	Q4.00	Q3.18	Q55.60	Q38.10			
082	Monovit	Q18.83	Q39.20	Q2.74	Q4.00	Q3.42	Q29.04	Q10.21			
049	Nervaden P.30	Q14.95	Q38.29	Q2.68	Q4.00	Q2.71	Q28.89	Q13.94			
095	Nervaden P.60	Q24.10	Q59.75	Q4.18	Q4.00	Q4.38	Q47.19	Q23.09			
050	Nervaden	Q13.54	Q34.03	Q2.38	Q4.00	Q2.46	Q25.19	Q11.65			
051	Nervaden Teen	Q13.54	Q34.03	Q2.38	Q4.00	Q2.46	Q25.19	Q11.65			
084	Nervaden Ultra	Q16.90	Q42.56	Q2.98	Q4.00	Q3.07	Q32.51	Q15.61			
053	Nipuroi	Q17.34	Q19.00	Q1.33	Q4.00	Q3.15	Q10.52	-Q6.82	45290	-Q308,829.97	P.T.A/R.4
054	Pradamin Tab.	Q13.95	Q15.00	Q1.05	Q4.00	Q2.53	Q7.42	-Q6.53	28130	-Q183,782.29	P.T.A/R.4
057	Prostaphen	Q15.71	Q30.00	Q2.10	Q4.00	Q2.85	Q21.05	Q5.34			

TOTAL MONTO A AJUSTAR (Cápsulas)

P.T. I-8 (2/2) Q1,351,661.85

^

Análisis: Los artículos con presentación en cápsulas, con diferencia, deben ajustarse, ya que según prueba realizada, se están adjudicando por debajo de su respectivo costo.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Prueba del valor neto realizable

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-8 (1/2)	
Preparado por: DECHO	26/04/2016
Revisado por: ELMG	26/04/2016

Gastos Futuros											
Cód	Producto	Costo Unitario	Precio Venta	Comisión	Transporte	Impuestos	VNR	Diferencia	Unidades	Diferencia Total	Ref
INVENTARIO FRASCOS											
002	Aviplex Jarabe	Q18.09	Q39.58	Q2.77	Q4.00	Q3.29	Q29.52	Q11.43			
006	Aviplex Ped.	Q13.49	Q29.30	Q2.05	Q4.00	Q2.45	Q20.80	Q7.31			
008	Aldophen	Q15.50	Q12.00	Q0.84	Q4.00	Q2.81	Q4.35	-Q11.15	1670	-Q18,628.52	P.T.A/R.4
011	Bacteval Susp.	Q13.68	Q36.63	Q2.56	Q4.00	Q2.48	Q27.58	Q13.90			
013	Cilimox Susp.	Q19.43	Q38.75	Q2.71	Q4.00	Q3.53	Q28.51	Q9.08			
068	Cilimox-K Susp.	Q63.62	Q60.00	Q4.20	Q4.00	Q11.55	Q40.25	-Q23.37	320	-Q7,479.49	P.T.A/R.4
070	Cogripal Jarabe	Q16.85	Q30.18	Q2.11	Q4.00	Q3.06	Q21.00	Q4.15			
021	Dolene Susp.	Q15.02	Q25.48	Q1.78	Q4.00	Q2.73	Q16.96	Q1.94			
036	Fludiphen Plus	Q16.27	Q31.48	Q2.20	Q4.00	Q2.95	Q22.32	Q6.05			
079	Hederabron Jbe.	Q13.54	Q35.33	Q2.47	Q4.00	Q2.46	Q26.39	Q12.85			
048	Micebrol Jbe.	Q17.25	Q33.18	Q2.32	Q4.00	Q3.13	Q23.72	Q6.47			
083	Nervaden Jbe.	Q18.00	Q39.63	Q2.77	Q4.00	Q3.27	Q29.58	Q11.58			
052	Nervababy	Q17.00	Q26.20	Q1.83	Q4.00	Q3.09	Q17.28	Q0.28			
055	Pradamin Ped.	Q13.29	Q29.75	Q2.08	Q4.00	Q2.41	Q21.25	Q7.96			
058	Queratic	Q15.17	Q30.60	Q2.14	Q4.00	Q2.75	Q21.70	Q6.53			
034	Rubarzone	Q17.50	Q31.05	Q2.17	Q4.00	Q3.18	Q21.70	Q4.20			

TOTAL MONTO A AJUSTAR (frascos)

Q26,108.00

^

INTEGRACIÓN DEL MONTO A AJUSTAR

Total a ajustar Cápsulas

Q1,351,661.85

Total a ajustar Frascos

Q26,108.00

TOTAL CONSOLIDADO A AJUSTAR

Q1,377,769.86 P.T. A/R.4

Análisis: También los artículos con presentaciones en frasco, con diferencia, deben ajustarse, ya que según prueba realizada, se están adjudicando por debajo de su respectivo costo.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna - Área de Inventarios

Corte de formas

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-9	
Preparado por: DECHO	26/04/2016
Revisado por: ELMG	26/04/2016

Documentos	Último documento 2015	Primer documento 2016
Facturas	13004 ✓✓	13005 ✓✓
Ordenes de salida	22033 ✓✓	22034 ✓✓
Ordenes de entrada	01679 ✓✓	01680 ✓✓
Ordenes de compra	01428 ✓✓	01429 ✓✓

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA

Se desarrolló una revisión de documentos del área de inventarios. Al realizar el corte de inventarios al 31 de diciembre de 2,015 se pudo establecer que no había ninguna alteración en los documentos. Se hicieron verificaciones a fechas posteriores al 31 de diciembre de 2,015, concluyendo que todo está en su debido orden cronológico.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna - Área de Inventarios

Compromisos de compras y ventas

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-10	
Preparado por: DECHO	27/04/2016
Revisado por: ELMG	27/04/2016

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA

Revisión de los compromisos de compras y ventas

Se revisaron las órdenes de compras y los pedidos de ventas ✓ que la empresa tenía pendientes al cierre de sus operaciones al 31 de diciembre 2015, donde se pudo establecer la inexistencia de pedidos de ventas pendientes de despachar. En cuanto a las compras a proveedores; existen solicitudes ✓ de Cilimox-K a Qualipharm, aprovechando la campaña que realiza el proveedor de dicho producto, respetando el informe 32 que regula control de medicamentos en nuestro país. Asimismo, con laboratorio San Cristobal existen ya programaciones de Nervaden y Prostaphen a ejecutarse en enero de 2016. **a**

Comentario de auditoría

Tomando en cuenta que en la industria farmacéutica, las ventas están sujetas a solicitudes de sus clientes, se determinó que los pocos o ningún compromisos de ventas de mercaderías al 31 de diciembre de 2015, no tienen importancia relativa. Asimismo, no existen anticipos de clientes por ventas, ya que la mayoría de venta es trabajada al crédito. Tampoco hubo anticipo a proveedores para la requisición de mercadería.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna - Área de Inventarios

Determinación de la existencia de gravámenes

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-11	
Preparado por: DECHO	28/04/2016
Revisado por: ELMG	28/04/2016

PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA

Según fecha 04 de abril del año 2016, El licenciado David Enrique Chojoj Ocox, identificado con CUI 1941 11261 0305, ✓ mediante visita que realizó en las oficinas centrales del Registro General de la Propiedad, ubicada en la 9a. Avenida 14-25 Zona 1, Guatemala, Guatemala; presentó y consultó cada escritura que ampara los bienes de la empresa. Cada folio, libro y finca correspondiente, fue revisado minuciosamente en el sistema de la entidad mencionada, confirmando así, la inexistencia de gravámenes. 9

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Deficiencias de control interno

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-12 (1/2)	
Preparado por: DECHO	10/04/2016
Revisado por: ELMG	10/04/2016

Nº.	Ref	Deficiencia	Recomendación	Comentario del Cliente
1	P.T. A-4	No existe un sistema de seguridad para la custodia y salvaguarda de los inventarios, tal y como se observó en la bodega principal y bodega de producto terminado.	Se recomienda a la gerencia general, implementar un sistema de seguridad (cámaras u otros sistemas sofisticados), para evitar malversaciones y salida de mercadería sin autorización.	Siempre se ha trabajado a base de confianza. La junta directiva no se ha preocupado en ese aspecto.
2		Según lo comentado por el entrevistado, la empresa ha sufrido de secuestro, robos y quema de mercaderías, a pesar de estos acontecimientos, se confirmó que la empresa no ha priorizado un seguro para la protección de inventarios. El último suceso trágico, sucedió el 10 de noviembre del año 2014; robo de mercadería en la zona 4 de la ciudad capital.	Por la importancia que representa el rubro de inventarios para la empresa, es necesario adquirir un seguro que proteja las mercaderías.	La junta directiva siempre ha querido minimizar gastos y no ha autorizado la adquisición de un seguro que proteja la mercadería
3	P.T. A-2 A-5	Todas las salidas y entradas de mercadería lo trabaja únicamente el departamento de bodega, sin notificar al departamento de contabilidad. Un claro ejemplo, es cuando se saca producto para donación a algún médico.	Debe existir comunicación directa y constante respecto a las salidas y entradas de mercadería, entre contabilidad y bodega. Con esto, se mitiga el riesgo de constantes descuadres en el rubro, que afecte la fidelidad de los estados financieros.	Existe un documento que especifica los procedimientos a seguir, pero es tan antiguo, que nadie lo toma en cuenta.
4	P.T. A-5	Para la salida de mercadería, no se exige que la nota de envío esté autorizada. Incluso la emiten otras personas, ajenas al jefe de bodega, como algún visitador médico.	Se recomienda a la gerencia general que autorice y nombre al jefe de bodega como único emisor de las notas de envíos, las cuales deben estar formalmente autorizadas para las salidas del inventario. Es importante para evitar hurto, robo y malversaciones.	La gerencia basa sus operaciones en la confianza de sus empleados, lo que ha contribuido a descuidar muchos aspectos del control interno.
5	P.T. I-4 I-5	Se identificó mercadería obsoleta / lento movimiento y mercadería dañada, dentro de la cuenta de inventarios, sin darlos de baja. Aviplex pediátrico Nervababy Dolene cápsulas y Cilimox cápsulas	El jefe de bodega y de contabilidad deben realizar inventarios periódicos para establecer la condición en que se encuentran los inventarios. El jefe del departamento de bodega debe reportar toda la mercadería obsoleta o de lento movimiento al departamento de contabilidad, y éste debe realizar los trámites para darle de baja, así como utilizar la estimación para inventarios.	En el pasado, se hizo un excesivo pedido de productos, el cual, no fue vendido en su totalidad.

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna – Área de inventarios

Deficiencias de control interno

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-12 (2/2)	
Preparado por: DECHO	10/04/2016
Revisado por: ELMG	10/04/2016

N°.	Ref	Deficiencia	Recomendación	Comentario del Cliente
6	P.T. A-4	No existe un control formal sobre los máximos y mínimos de existencia, según lo observado en la bodega de producto terminado	Se recomienda determinar la cantidad mínima de existencia de un producto para poder servir con regularidad los pedidos que realicen los clientes. Asimismo, se recomienda determinar la cantidad máxima, ya que será la que, sin interferir en el espacio del almacén, sin perjudicar con su inversión la composición del capital de trabajo, pueda soportar la buena marcha de la empresa.	Conforme vaya necesitando y por medio de procedimientos rudimentarios y experiencia, el jefe de bodega va abasteciendo de mercadería las góndolas.
7	P.T. I-8	Se determinó que no existe un control sobre los gastos directos necesarios para llevar a cabo la venta, según lo revisado en facturación de noviembre de 2015	Se recomienda implementar un sistema de control de gastos necesarios para llevar a cabo la venta. Esto evitará a vender por debajo del costo	En ocasiones los productos son ofertados sin ninguna clase de evaluación

Code Pharma, S.A.

Auditoría interna - Área de Inventarios

Marcas de auditoría

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

P.T. I-13	
Preparado por: DECHO	29/04/2016
Revisado por: ELMG	29/04/2016

Marca de Auditoría	Descripción
	Cotejado contra mayor y libro auxiliar de inventarios
X	Cotejado contra registros de proveedores
a	Debidamente archivado
>>	Personal debidamente registrado en planilla de la empresa
IV	Procedimiento graficado
VI	Procedimiento no graficado
io	Respaldado por gerencia
^	Sumado vertical
	Verificado físicamente

4.5 Informe del trabajo desarrollado en el área de inventarios

CODE PHARMA, S.A.
Departamento de Auditoría Interna

OF.AUD.INT. 04-16
Guatemala, 29 de abril de 2016

Lcda. Evelyn Anzueto
Gerente general
Code Pharma, S.A.

Estimada licenciada:

Párrafo introductorio.

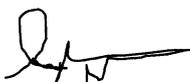
Se ha concluido con la evaluación de las operaciones y registros de los inventarios de la empresa, según planificación de auditoría interna autorizada, con el propósito de establecer la existencia y adecuada valuación del rubro de inventarios, así como los controles establecidos. Dicha labor, fue realizada por el licenciado Erick Mansilla y su equipo de trabajo, durante el período del 28 de marzo al 29 de abril del año en curso, según Memorando de Nombramiento No. 07-2016 de fecha 1 de abril de 2016.

Alcance.

El trabajo se limitó al área de inventarios. La auditoría cubrió el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015

Antecedentes.

No existen procedimientos de auditoría previos, por lo que, el presente procedimiento de auditoría interna que se aplicó al rubro de inventarios, es el primero.



Lic. Erick Leonel Mansilla
Director de Auditoría Interna
CODE PHARMA, S.A.

C.C. Junta Directiva

OBSERVACIONES DE AUDITORÍA INTERNA EN INVENTARIOS

Hallazgo N.º 1

Existencia de mercadería dañada en los inventarios

Hallazgo

Derivado de las pruebas del inventario físico, se determinó que dentro de los inventarios se encuentra mercadería dañada e inservible (Aviplex Pediátrico y Nervababy) que asciende a la cantidad de noventa y un mil cuatrocientos setenta quetzales exactos (Q.91,470.00).

Criterio

Dentro de la compañía, se tiene contemplado un sólo conteo físico dentro del período anual, el cual se ejecuta cada fin de año. En la industria farmacéutica, el movimiento de mercado, disminuye en esa época del año, por lo que, la mayoría de empresas farmacéuticas la aprovechan para dar descanso a la mayoría de sus empleados y operaciones

Causa

Procedimientos rudimentarios y limitados de conteo físico. El conteo físico no tiene periodicidad.

Efecto

Se deja de vender por falta de inventarios que generan pérdidas económicas por un período de tiempo, ya que la empresa se debe acomodar a las fechas preestablecidas de producción, también denominadas campañas, que manejan los laboratorios farmacéuticos.

Comentarios del auditado

El jefe de bodega informó que la mercadería sufrió severos daños por el exceso

de peso de las cajas estibadas sobre el inventario dañado. El jefe del departamento de contabilidad accedió a realizar el cambio en los registros contables, y se compromete a coordinar con la regencia farmacéutica y el departamento de bodegas a realizar inventarios periódicos para detectar el inventario dañado.

Recomendación:

El departamento de bodega con el apoyo de la regencia farmacéutica, debe efectuar revisiones periódicas para establecer la condición en que se encuentran los medicamentos.

Asimismo, reportar al departamento de contabilidad toda mercadería que no se encuentre en condiciones de ser vendidas, para realizar los procedimientos necesarios para dar de baja la mercadería y elaborar los ajustes correspondientes.

Hallazgo N.º 2

Inadecuado control de la mercadería obsoleta y de lento movimiento

Hallazgo

A raíz de la observación de la toma física de los inventarios, se detectó mercadería obsoleta (Cilimox y Dolene 400) por la cantidad de un millón, doscientos treinta y dos mil, doscientos noventa y cinco quetzales, con ochenta centavos. (Q.1,232,295.80)

Criterio

Los procedimientos de máximos y mínimos de inventarios, ayudan a obtener niveles óptimos de inventarios y previenen la obsolescencia. También es conocido como método de cantidades fijas y garantiza un suministro adecuado en todo momento, durante el ciclo de pedido.

Causa

El departamento de bodega no cuenta con políticas y procedimientos para el manejo, control y detección de la mercadería obsoleta o de lento movimiento.

Efecto

Obsolescencia y pérdidas económicas, ya que se pierde el costo del producto y, adicionalmente se gasta en la destrucción y refacturación del producto obsoleto.

Comentarios del auditado

El jefe de bodega informó que la mercadería está a punto de vencer por su lenta rotación. La administración anterior había trabajado en ofertas especiales para darle movimiento al producto, políticas de oferta que quitó la presente administración. El jefe del departamento de contabilidad accedió a realizar el cambio en los registros contables, y se compromete a coordinar con la regencia farmacéutica y el departamento de bodegas a realizar inventarios periódicos para detectar el inventario dañado.

Recomendación

El departamento de bodega con el apoyo de la regencia farmacéutica, debe efectuar revisiones periódicas para establecer la condición en que se encuentran los medicamentos. Asimismo, reportar al departamento de contabilidad toda mercadería que no se encuentre en condiciones de ser vendidas, para realizar los procedimientos necesarios para dar de baja la mercadería y elaborar los ajustes correspondientes.

Hallazgo N.º 3***Inadecuado sistema de seguridad en los inventarios*****Hallazgo**

Las políticas de restricción e ingreso de personal autorizado a bodega de

producto en tránsito y bodega de producto terminado, no son respetadas, ya que se observó el ingreso de muchos empleados no autorizados a las bodegas mencionadas, sin respetar los lineamientos de restricción que se tiene a la vista.

Criterio

Restringir el acceso del personal hacia las bodegas de inventarios, es un procedimiento muy importante para garantizar el buen estado y la salvaguarda de los artículos de una bodega de almacenaje de mercadería. Únicamente aquellos empleados que dentro de sus atribuciones está el contacto directo con la mercadería, se les pondrá conceder la autorización de ingreso, y deberán cumplir con un perfil específico.

Causa

La empresa no cuenta con un sistema de seguridad para la custodia y salvaguarda de los inventarios. Asimismo, las políticas de ingreso a bodega son rudimentarias y no se respetan.

Efecto

Derivado de la falta de sistemas de control, o personal que se encargue directamente de vigilar y restringir la entrada y salida de los empleados, de las bodegas, la empresa puede ser objeto de hurtos, malversaciones o robos.

Comentarios del auditado

La gerente general atendió la recomendación, cuya ejecución será, implementar políticas y procedimientos de seguridad para el acceso a las bodegas, en las que se considera, contratación de personal que vigile entradas y salidas de las mismas.

Recomendación

Se recomienda implementar controles y restricciones para el acceso a bodega y,

la implementación de cámaras de seguridad, para garantizar la custodia y salvaguarda de los inventarios. Será importante implementar y mantener extintores en óptimo estado, para atender contingencias.

Hallazgo N.º 4

Inexistencia de Seguro para inventarios

Hallazgo

La empresa ha sufrido de robos de mercadería, también fue víctima de un incendio que consumó gran parte de los inventarios. A pesar de estos acontecimientos, se confirmó que la empresa no ha priorizado un seguro para la protección de inventarios. El último suceso trágico, sucedió el 10 de noviembre del año 2014; robo de mercadería en la zona 4 de la ciudad capital.

Criterio

El riesgo es inherente a cualquier emprendimiento; los seguros, si bien no previenen el riesgo, permiten protegerse, al menos patrimonialmente frente a las consecuencias que éste trae consigo. Es imprescindible contar con el mejor soporte y respaldo en cuanto a seguros, ya que de eso dependerá, un exitoso enfrentamiento con las contingencias del futuro.

Causa

Falta de interés y asesoría sobre riesgos y las consecuencias que las mismas generan, se consolidan en la inexistencia de una póliza de seguro de inventarios que mitigue el riesgo o consecuencias que éste trae consigo. La falta de información, hace que el empresario vea como un gasto innecesario la adquisición de una póliza de seguros.

Efecto

Incertidumbre en la custodia de la mercadería. Los robos pueden ser constantes y económicamente más voluminosos que las ya registradas.

Comentarios del auditado

El gerente general, giró instrucciones al departamento de compras para cotizar un seguro que se ajuste a las necesidades y prioridades del inventario.

Recomendación

Por la importancia que representa el rubro de inventarios para la empresa, se recomendó priorizar la adquisición de una póliza de seguro que proteja la mercadería contra robos en bodega, en tránsito y contra incendios.

Hallazgo N.º 5

Falta de comunicación entre departamentos

Hallazgo

Monotonía del departamento de bodega en los movimientos del inventario, no existe segregación de funciones, ni comunicación entre departamentos. Se observó la salida de productos para donación de jornada médica a algún médico. Dicho movimiento fue verificado en las pólizas del departamento de contabilidad, pero la misma, no está registrada. Esto afecta los datos que proporciona el departamento contable del rubro de inventarios.

Criterio

La comunicación es una de las funciones organizacionales que ayuda a una empresa a mantenerse eficiente y productiva. Una de las formas más importantes de la comunicación organizacional es la comunicación entre departamentos, su importancia se hace más evidente cuando la comunicación se rompe.

Causa

Inexistencia de comunicación directa y constante entre departamentos, respecto a las salidas y entradas de mercadería, entre contabilidad y bodega.

Efecto

Alto riesgo de hurto, robo, y constantes descuadres en el rubro de inventarios, que afecte en pérdidas económicas y la integridad de la información que transmiten en los estados financieros.

Comentarios del auditado

El jefe del Departamento de Bodega accedió a brindar información detallada y semanal, de las entradas y salidas de mercaderías, al departamento de contabilidad. Dicho compromiso, fue notificado a la gerencia general.

Recomendación

La implementación de políticas para fortalecer la comunicación interdepartamental, como reuniones frecuentes entre departamentos, mantener un estrecho contacto con el personal, mantener un estilo de gestión amplio y comunicativo, entre otras, que ayudarán a mantener un flujo eficiente de información.

Hallazgo N.º 6

Requisiciones de mercadería no autorizadas

Hallazgo

No existen procedimientos previos de autorización, para la salida de mercadería de los inventarios, ya que según lo observado, no se exige ningún tipo de documento o autorización para las diferentes salidas que tiene los artículos que conforman el inventario.

Criterio

Un documento autorizado por una persona formalmente nombrada por la gerencia, deberá acompañar a cada entrada y salida de mercadería. Este documento respaldará el movimiento dentro del inventario Dicho procedimiento, deberá registrarse contablemente.

Causa

Debido a la inexistencia de políticas y procedimientos, cualquier miembro del personal emite las órdenes de salida de mercadería, de bodega. Incluso la emiten otras personas, ajenas al jefe de bodega, como algún visitador médico o vendedor.

Efecto

Alto riesgo de robo hormiga, que se refiere al robo o fraude continuo y silencioso que afectan y representan pérdidas económicas significativas. Existe un porcentaje alto que indica, que los robos y fraudes, los cometen las mismas personas que laboran en las empresas.

Comentarios del auditado:

La gerencia general ha aceptado nombrar formal y oficialmente al jefe de bodega como único emisor de las notas de envíos. Sobre él recaerá toda responsabilidad que tenga que ver con las entradas y salidas de mercaderías al inventario.

Recomendación

Se recomienda al departamento de bodega que autorice y nombre al jefe de bodega como único emisor de las notas de envíos, las cuales deben estar formalmente autorizadas para las salidas del inventario. También deberán efectuarse diariamente, el cuadro de valores, entre los datos de los movimientos reportados por la bodega y los registrados por contabilidad.

CONCLUSIONES

- 1 Los inventarios representan uno de los rubros físicos y contables más significativos para cualquier empresa. En la industria farmacéutica, esta área es tratada con suma delicadeza, debido a su importancia en el mercado nacional e internacional. Para el manejo y protección de esta cuenta, se deben cumplir las mayores exigencias legales, fiscales y de control de calidad. A través de cédulas narrativas y cuestionarios de control interno aplicadas por el departamento de auditoría interna, se confirmó la inexistencia de una póliza de seguro para la protección del inventario.
- 2 Se informa a gerencia sobre las actividades de registro, manejo y custodia que se desarrollan en el área, para que tomen las respectivas medidas de control; entre las que se mencionan, la falta de segregación de funciones en el área de inventarios, tal y como se detalla en la narrativa A-3, en cuanto a la custodia de la mercadería, ya que ambas bodegas y atribuciones específicas e importantes, están a cargo de una sola persona.
- 3 Aplicando la prueba del Valor Neto Realizable de parte del departamento de auditoría interna, se comprobó la existencia de gastos que superan el costo de los productos, aspecto que se tuvo que ajustar porque el costo deberá ser menor que el valor razonable.
- 4 Durante el trabajo de campo, se detectó producto de baja rotación que repercute en mercadería vencida y obsoleta. Esto genera más gastos para la empresa, ya que para su destrucción, debe facturarse y pagar el impuesto al valor agregado, como el impuesto sobre la renta correspondiente al monto del documento generado. También se tendrá que pagar los servicios de una empresa especializada y autorizada para ejecutar la destrucción de la mercadería, y los servicios de un profesional de las ciencias jurídicas, para la emisión de una declaración jurada.

5 El gerente general de la empresa, deberá emprender acciones para implementar cambios que garanticen la integridad de los inventarios, tomando en cuenta las conclusiones y recomendaciones. Se confirma así, la hipótesis planteada en el plan de investigación, que habla sobre los efectos negativos, desde el punto de vista de auditoría interna, de tener una ineficiente estructura organizativa en el área de inventarios, en una droguería con fraccionamiento secundario.

RECOMENDACIONES

- 1 .Es indispensable priorizar medidas de control y la contratación de un seguro que cubra la mercadería contra cualquier incidente o accidente (contingencia).
- 2 Fomentar la segregación de funciones en todos los departamentos de la empresa, principalmente en el área de inventarios y áreas de relación con ésta. Muchas de las operaciones que se realizan en bodega, necesitan segregarse y las mismas, deben mantener constante comunicación con el departamento de contabilidad. Como ejemplo negativo podemos mencionar que las salidas y entradas de mercadería lo trabaja únicamente el departamento de bodega, sin notificar al departamento de contabilidad.
- 3 Aplicar procedimientos periódicos a los gastos que generan la venta de productos. Aplicando la prueba del Valor Neto Realizable de parte del departamento de auditoría interna, se mitiga el riesgo de vender por debajo del costo de los productos. ayudará a mejorar los puntos débiles del área de inventarios, constituyéndose en un control preventivo ante cualquier irregularidad o riesgo que representan costos para la empresa, tal y como se menciona en el tercer numeral de las recomendaciones
- 4 Será necesario e indispensable, el diseño e implementación de métodos y procedimientos de control para el área de inventarios, asimismo velar para que dichos procesos se apliquen correctamente, y descartar posibles fraudes, irregularidades, errores materiales, o en su caso, para mejorar operaciones, como, la toma física de inventarios, que debe realizarse en forma periódica.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Committee of Sponsoring Organizations (COSO) (2009). Gestión de riesgos corporativos – Marco integrado. España. 151 páginas.
2. Congreso de la república de Guatemala (2012). Decreto 10-2012 Ley del impuesto al valor agregado y su reglamento, y sus reformas. Guatemala: Ediciones Alenro.
3. Congreso de la república de Guatemala (2012). Decreto 10-2012 Ley del impuesto sobre la renta y sus reformas. Guatemala: Ayala Jiménez sucesores.
4. Consejo mexicano para la investigación y desarrollo de normas de información financiera, A.C. (CINIF) (2010). Norma de Información Financiera C-4 Inventarios. México
5. Consejo Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y Medianas entidades (NIIF para las PYMES). Año 2015. London. 274 Páginas.
6. Instituto de auditores internos de España (2017). Marco internacional para la práctica de la auditoría profesional. España. 257 Páginas.
7. Meza, J. (2005). Procedimientos de auditoría en el área de cuentas por cobrar y cuentas por pagar en una empresa farmacéutica. Guatemala
8. Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Dirección General de Regulación, Vigilancia y Control de la Salud. NORMATIVA 7-2001. Guatemala 3 de Junio, 2001. Versión 2. 4 Páginas.

9. Pérez, E. (2010). Diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios de una empresa que se dedica a la venta de maquinaria, repuestos, y materia prima para la industria alimenticia. Guatemala
10. The Institute of Internal Auditors. "Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna", Enero 2017. 26 Páginas.

WEB-GRAFÍA

11. Ghirardotti, M. (2014). Controles necesarios para evitar el fraude. Recuperado de <https://www.iaia.org.ar/?ID=verprensa¬aid=75>